



VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Prvé prijatie IFRS v spol. s r.o. v Slovenskej republike

First-time Adoption of IFRS in a Limited Liability Company in the Slovak Republic

Študent:

Bc. Adrián Gireth

Vedúci diplomovej práce:

Ing. Hana Bartková, Ph.D.

Ostrava 2013

VŠB - Technická univerzita Ostrava  
Ekonomická fakulta  
Katedra účetnictví

## Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Adrián Gireth**  
Studijní program: N6208 Ekonomika a management  
Studijní obor: 6202T049 Účetnictví a daně  
Specializace: 00 Účetnictví a daně  
Téma: **První přijetí IFRS ve spol. s r.o. ve Slovenské republice**  
**First-time Adoption of IFRS in a Limited Liability Company in the**  
**Slovak Republic**

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
  2. Účetní závěrka podle platných předpisů ve Slovenské republice
  3. Účetní závěrka podle IFRS
  4. Praktická aplikace IFRS v spol. s r.o. ve Slovenské republice
  5. Závěr
- Seznam použité literatury  
Seznam zkratk  
Prohlášení o využití výsledků diplomové práce  
Seznam příloh  
Přílohy


Seznam doporučené odborné literatury:

DVOŘÁKOVÁ, Dana. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. 3. vyd. Brno: Computer Press, 2011. 327 s. ISBN 978-80-251-3652-2.  
JÍLEK, Josef a Jitka SVOBODOVÁ. *Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví 2012*. 2. vyd. Praha: Grada Publishing, 2012. 448 s. ISBN 978-80-247-4255-7.  
KRUPOVÁ, Lenka. *IFRS Mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. Praha: VOX, 2009. 804 s. ISBN 978-80-86324-76-0.


Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Hana Bartková, Ph.D.**

Datum zadání: 23.11.2012  
Datum odevzdání: 26.04.2013

  
Ing. Jana Hakalová, Ph.D.  
vedoucí katedry



  
prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová  
děkanka fakulty

### **Čestné prehlásenie**

Prehlasujem, že som celú prácu vrátane príloh vypracoval samostatne. Prílohy č. 2 - 3, dané mi k dispozícii, som samostatne doplnil.

V Ostrave dňa 26. apríla 2013

.....  
  
Bc. Adrián Gireth

# Obsah

1. Úvod .....	6
2. Účtovná závierka podľa platných predpisov v Slovenskej republike .....	8
2.1. Účtovná uzávierka .....	8
2.1.1. Práce vykonávané pred uzatvorením účtovných kníh .....	9
2.1.2. Uzatvorenie účtovných kníh .....	10
2.1.3. Zostavenie účtovnej závierky .....	11
2.2. Konsolidovaná účtovná závierka .....	11
2.3. Riadna, mimoriadna a priebežná účtovná závierka .....	12
2.4. Schválenie účtovnej závierky .....	13
2.5. Overenie audítorom .....	13
2.6. Zverejnenie účtovnej závierky .....	14
2.7. Súvaha .....	14
2.8. Výkaz ziskov a strát .....	16
2.9. Poznámky .....	18
3. Účtovná závierka podľa IFRS .....	20
3.1. Konceptný rámec .....	20
3.1.1. Cieľ účtovnej závierky .....	21
3.1.2. Užívatelia účtovnej závierky .....	21
3.1.3. Základné predpoklady pre zostavenie účtovnej závierky .....	22
3.1.4. Kvalitatívne charakteristiky účtovnej závierky .....	24
3.1.5. Základné prvky účtovnej závierky .....	26
3.1.6. Oceňovanie pložíek účtovnej závierky .....	28
3.1.7. Poňatie kapitálu a uchovanie kapitálu .....	30
3.2. Prvé uplatnenie Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva .....	30
3.3. Súčasti účtovnej závierky .....	33
3.3.1. Výkaz o finančnej situácii .....	33
3.3.2. Výkaz o úplnom výsledku .....	34
3.3.3. Výkaz o zmenách vlastného kapitálu .....	36
3.3.4. Výkaz peňažných tokov .....	36
3.3.5. Komentár .....	37

4. Praktická aplikácia IFRS v spoloč. s.r.o. v Slovenskej republike .....	39
4.1. Predstavenie spoločnosti .....	39
4.2. Preklopenie položiek súvahy .....	39
4.2.1. Dlhodobý nehmotný majetok .....	40
4.2.2. Dlhodobý hmotný majetok .....	41
4.2.3. Dlhodobý finančný majetok .....	44
4.2.4. Zásoby .....	45
4.2.5. Krátkodobé pohľadávky .....	46
4.2.6. Finančné účty .....	47
4.2.7. Časové rozlíšenie .....	48
4.2.8. Základné imanie .....	49
4.2.9. Kapitálové fondy .....	50
4.2.10. Fondy zo zisku .....	50
4.2.11. Výsledok hospodárenia za účtovné obdobie po zdanení .....	51
4.2.12. Rezervy .....	52
4.2.13. Dlhodobé záväzky .....	53
4.2.14. Krátkodobé záväzky .....	54
4.3. Preklopenie položiek výkazu ziskov a strát .....	56
4.3.1. Výroba .....	58
4.3.2. Výrobná spotreba .....	59
4.3.3. Osobné náklady .....	60
4.3.4. Dane a poplatky .....	62
4.3.5. Odpisy a opravné položky k dlhodobému nehmotnému majetku a dlhodobému hmotnému majetku .....	62
4.3.6. Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti .....	63
4.3.7. Ostatné náklady na hospodársku činnosť .....	63
4.3.8. Výnosové úroky .....	64
4.3.9. Nákladové úroky .....	64
4.3.10. Kurzové zisky a kurzové straty .....	65
4.3.11. Ostatné náklady na finančnú činnosť .....	65
4.3.12. Daň z príjmov z bežnej činnosti - splatná .....	66
4.4. Vytvorenie prevodových tabuliek pre súvahu a výkaz ziskov a strát .....	66
4.5. Výkaz o finančnej situácii spoločnosti .....	73
4.6. Výkaz o úplnom výsledku spoločnosti .....	75

5. Záver.....	77
Zoznam použitej literatúry .....	79
Zoznam skratiek .....	81
Prehlásenie o využití výsledkov diplomovej práce	
Zoznam príloh	
Prílohy	

# 1. Úvod

V súčasnej dobe dochádza k veľkému presunu tovaru a kapitálu medzi štátmi. Na základe tohto faktu, už účtovná závierka tvorená podľa národnej legislatívy nemá dostatočnú vypovedaciu hodnotu pre jej užívateľov. Vo svete preto dochádza k medzinárodnej účtovnej harmonizácii, ktorej cieľom je zrovnateľnosť podnikateľských subjektov. Vďaka jednotnému pochopeniu účtovných operácií a finančnej situácii spoločnosti, môžu spoločnosti expandovať svoje aktíva mimo územia svojich domovských štátov. Medzinárodné štandardy finančného výkazníctva (IFRS) a Americké všeobecne uznávané účtovné zásady (US GAAP) sú dve najvýznamnejšie svetové účtovné systémy. Medzi IFRS a US GAAP doteraz existujú určité rozdiely. Avšak od roku 2002 prebieha proces konvergenzie, ktorý by mal tieto rozdiely odstrániť.

Cieľom diplomovej práce je charakterizovanie účtovnej závierky podľa slovenskej legislatívy, a podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva a jej preklopenie prezentované na konkrétnej spoločnosti. Medzinárodné štandardy finančného výkazníctva však upravujú veľmi veľkú oblasť, takže nie je možné v rámci rozsahu tejto diplomovej práce vysvetliť úplne všetky odlišnosti od slovenskej legislatívy. Taktiež kvôli rozsahu nie je možné preklopiť celú účtovnú závierku, takže sa zameriam na preklopenie súvahy a výkazu ziskov a strát. Hlavným cieľom diplomovej práce je aplikovať Medzinárodné štandardy finančného výkazníctva na súvahu a výkaz ziskov a strát, ktoré sú tvorené podľa slovenskej legislatívy, na konkrétnej spoločnosti a zistiť tak, k akým veľkým rozdielom vo vykazovaných položkách dôjde a poskytnúť tak podobným spoločnostiam návod na prvé prijatie Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva.

Diplomová práca je vrátane úvodu a záveru rozdelená na päť kapitol. Druhá kapitola je zameraná na účtovnú závierku tvorenú podľa slovenskej legislatívy, kde sa podrobnejšie zameriava na účtovnú uzávierku. Popisuje konsolidovanú, riadnu, mimoriadnu a priebežnú účtovnú závierku. Ďalej táto kapitola rozoberá schválenie účtovnej závierky a jej overenie audítorom. V neposlednom rade detailne rozoberá jednotlivé výkazy účtovnej závierky.

V tretej kapitole sa diplomová práca zameriava na účtovnú závierku tvorenú podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva. Opisuje prvé uplatnenie Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva, kde rozoberá spoločnosť keď prvýkrát prechádza zo svojej pôvodnej úpravy účtovníctva na Medzinárodné štandardy finančného výkazníctva. Ďalej sa v tejto kapitole venuje Koncepčnému rámcu, ktorý je rozdelený na: cieľ



účtovnej závierky, užívateľov účtovnej závierky, základné predpoklady účtovnej závierky, kvalitatívne charakteristiky účtovnej závierky, základné prvky účtovnej závierky, oceňovanie položiek účtovnej závierky a poňatie kapitálu a jeho uchovanie. V závere tejto kapitoly sú detailne rozoberané výkazy účtovnej závierky.

Štvrtá kapitola diplomovej práce sa zaoberá praktickou aplikáciou v spoločnosti. Cieľom štvrtej kapitoly je preklopenie súvahy a výkazu ziskov a strát tvorených podľa slovenskej legislatívy na výkazy tvorené v súlade s Medzinárodnými štandardmi finančného výkazníctva.

Pri spracovaní diplomovej práce som použil metódu popisu, porovnania, analýzy a syntézy.

## **2. Účtovná závierka podľa platných predpisov v Slovenskej republike**

Základnou legislatívou, ktorá upravuje problematiku účtovnej závierky je:

- Zákon č. 431/2002 Z. z., o účtovníctve, v platnom znení,
- Opatrenie MF SR č. 4455/2003-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o usporiadaní, označovaní a obsahovom vymedzení položiek individuálnej účtovnej závierky a rozsahu údajov určených z individuálnej účtovnej závierky na zverejnenie pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva, v platnom znení.

Účtovná závierka je štruktúrovaná prezentácia skutočností, ktoré sú predmetom účtovníctva, a ktorá je poskytovaná jej užívateľom. Účtovná závierka tvorí jeden celok. Účtovná závierka musí poskytovať verný a pravdivý obraz o skutočnostiach, ktoré sú predmetom účtovníctva, a o finančnej situácii účtovnej jednotky. Účtovná závierka poskytuje informácie o finančnej situácii, zmenách vo finančnej situácii a výnosnosti účtovnej jednotky, ktoré sú užitočné jej užívateľom pri ich ekonomickom rozhodovaní. Účtovnú závierku musí účtovná jednotka uchovávať v archíve a ochraňovať počas desiatich rokov nasledujúcich po roku, ktorého sa týkajú.

Súčasti účtovnej závierky:

- súvaha,
- výkaz ziskov a strát,
- poznámky.

### **2.1. Účtovná uzávierka**

Účtovná uzávierka je komplex prác spojených s uzavieraním účtovných kníh, ktoré musí účtovná jednotka vykonať na konci účtovného obdobia, a ktorých výsledkom je zostavená účtovná závierka. Celý komplex prác spojených s uzavieraním účtovných kníh musí dodržiavať účtovné zásady, ktoré sú vymedzené v zákone o účtovníctve a rešpektovať požiadavky zákona o dani z príjmov.

Fázy účtovnej uzávierky:

- práce vykonávané pred uzatvorením účtovných kníh,
- uzatvorenie účtovných kníh,
- zostavenie účtovnej závierky.

### **2.1.1. Práce vykonávané pred uzatvorením účtovných kníh**

Najdôležitejšia práca, ktorá sa musí vykonať pred uzatvorením účtovných kníh je inventarizácia. Inventarizáciou sa overuje vecná správnosť účtovníctva a reálnosť ocenenia majetku, záväzkov, nákladov, výnosov a vlastného imania ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka.

Medzi účtovnými obdobiami musí platiť bilančná kontinuita, ktorá sa kontroluje vo vzťahu k bezprostredne predchádzajúcemu účtovnému obdobiu. Taktiež účtovná jednotka musí zaistiť úplnosť účtovníctva, čo znamená, že všetky účtovné prípady, ktoré časovo a vecne súvisia s účtovným obdobím sa musia zaúčtovať. Avšak je potrebné dodať, že musí rešpektovať všetky účtovné zásady, ktorými sa určujú pravidlá pre vykazovanie majetku, záväzkov, nákladov, výnosov a vlastného imania. K dodržaniu účtovných zásad pri zostavení účtovnej závierky sa používajú opravné položky k majetku, rezervy a položky časového rozlíšenia nákladov a výnosov.

Ku dňu zostavenia účtovnej závierky je potrebné zaúčtovať všetky zistené inventarizačné rozdiely. U majetku a záväzkov, ktoré sa oceňujú reálnou hodnotou sa musí stanoviť ich reálna hodnota a zaúčtovať rozdiel medzi pôvodným ocenením a aktuálnou reálnou hodnotou. Majetok a záväzky v cudzej mene musí účtovná jednotka ku dňu zostavenia účtovnej závierky prepočítať kurzom podľa kurzového lístka Európskej centrálnej banky alebo Národnej banky Slovenska z tohto dňa a zaúčtovať vyčíslené kurzové rozdiely.

Aby bola zabezpečená dôkladná kontrola kvality obsahu účtovných zápisov v účtovných knihách je potrebné, aby okrem inventarizácie (kontroly vecnej správnosti) bola uskutočnená aj kontrola formálnej správnosti účtovných zápisov. Ak účtovná jednotka nájde vo svojom účtovníctve chyby, musí ich bez zbytočného odkladu opraviť.

Následne sa vypočíta výsledok hospodárenia pred zdanením daňou z príjmov, ako rozdiel výnosov, ktoré sa nachádzajú v účtovnej triede 6 - Výnosy a nákladov, ktoré sa nachádzajú v účtovnej triede 5 - Náklady. Do nákladov sa nazapočítajú náklady z účtov 591 – Splatná daň z príjmov z bežnej činnosti, 592 – Odložená daň z príjmov z bežnej

činnosti, 593 – Splatná daň z príjmov z mimoriadnej činnosti, 594 – Odložená daň z príjmov z mimoriadnej činnosti, 595 – Dodatočné odvody dane z príjmov a účty vnútroorganizačných výnosov a vnútroorganizačných nákladov. Výsledok hospodárenia pred zdanením daňou z príjmov môže byť zisk alebo strata.

Na záver sa vypočíta splatná daň z príjmov a zaúčtuje sa ako náklad na účty 591 – Splatná daň z príjmov z bežnej činnosti a 593 – Splatná daň z príjmov z mimoriadnej činnosti, so súvzťažným zápisom na účet 341 – Daň z príjmov. Výsledok hospodárenia po zdanení daňou z príjmov je potrebné ešte upraviť o odloženú daň. Odložená daň vyjadruje náklad na daň z príjmov, ktorý vznikne v budúcnosti v dôsledku povinnosti platiť daň z príjmov a ktorý je vecne a časovo priradený do obdobia s ktorým súvisí.

### **2.1.2. Uzatvorenie účtovných kníh**

Uzatvorenie účtovných kníh je proces, pri ktorom sa uzatvoria všetky účty v hlavnej knihe, na ktoré sa počas účtovného obdobia účtovalo.

„Pri uzavretí účtovných kníh sa:

- zisťujú obraty strán Má dať a Dal jednotlivých účtov,
- zisťujú konečné stavy výsledkových účtov a konečné zostatky súvahových účtov,
- zisťuje výsledok hospodárenia pred zdanením daňou z príjmov,
- účtujú konečné stavy:
  - účtov nákladov na stranu Dal týchto účtov a na stranu Má dať účtu 710 – Účet ziskov a strát,
  - účtov výnosov na stranu Má dať týchto účtov a na stranu Dal účtu 710 – Účet ziskov a strát,
- účtujú konečné zostatky:
  - účtov majetku na stranu Dal týchto účtov a na Má dať účtu 702 – Konečný účet súvahový,
  - účtov záväzkov a vlastného imania na stranu Má dať týchto účtov a na stranu Dal účtu 702 – Konečný účet súvahový,

- zisťuje výsledok hospodárenia za účtovné obdobie po zdanení daňou z príjmov, ktorý sa zaúčtuje. Ak zistený výsledok hospodárenia je:
  - účtovný zisk, účtuje sa na stranu Má dať účtu 710 – Účet ziskov a strát a na stranu Dal účtu 702 – Konečný účet súvahový,
  - účtovná strata, účtuje sa na stranu Dal účtu 710 – Účet ziskov a strát a na stranu Má dať účtu 702 – Konečný účet súvahový.”<sup>1</sup>

Posledný účtovný zápis účtovného obdobia je zaúčtovanie výsledku hospodárenia po zdanení daňou z príjmov. Po vykonaní tohto posledného účtovného zápisu sú účtovné knihy uzatvorené a začne sa zostavovať účtovná závierka.

### **2.1.3. Zostavenie účtovnej závierky**

Zostavenie účtovnej závierky je proces, pri ktorom sa zoskupujú údaje z bežného účtovníctva podľa položiek jednotlivých výkazov účtovnej závierky. Ďalej sa spája s kompletizovaním údajov z bežného účtovníctva podľa požiadaviek jednotlivých súčastí účtovnej závierky. Kvôli potrebám poznámok účtovnej závierky sa analyzujú údaje na podsúvahových účtoch. Nakoniec sa pri zostavení účtovnej závierky získavajú vyžadované informácie z rôznych písomností účtovnej jednotky.

## **2.2. Konsolidovaná účtovná závierka**

Účtovná závierka môže byť zostavená za jednu účtovnú jednotku alebo za skupinu účtovných jednotiek. Účtovná závierka zostavená za jednu účtovnú jednotku sa nazýva individuálna účtovná závierka. Účtovná závierka zostavená za skupinu účtovných jednotiek sa nazýva konsolidovaná účtovná závierka. Konsolidovaná účtovná závierka poskytuje informácie o konsolidovanom celku. Konsolidovaný celok je skupina účtovných jednotiek bez ohľadu na ich sídlo, pričom vzniká fiktívna právnická osoba. Konsolidovanú účtovnú závierku zostavuje materská účtovná jednotka. Konsolidovaná účtovná závierka podnikateľov sa zostavuje vždy len podľa IFRS, a musí byť overená audítorom, uložená v zbierke listín

---

<sup>1</sup> ŠLOSÁROVÁ, Anna a kol. *Účtovníctvo*. 1. vyd. Bratislava: Iura Edition, 2011. 290 s. ISBN 978-80-8078-418-8, s. 233.

obchodného registra a zverejnená súvaha a výkaz ziskov a strát z konsolidovanej účtovnej závierky v obchodnom vestníku.

### **2.3. Riadna, mimoriadna a priebežná účtovná závierka**

Rozdelenie účtovnej závierky podľa dňa, ku ktorému sa zostavuje:

- riadna,
- mimoriadna,
- priebežná.

#### **Riadna účtovná závierka**

Riadna účtovná závierka sa zostavuje k poslednému dňu účtovného obdobia. Posledný deň účtovného obdobia účtovná jednotka uzatvára účtovné knihy. Riadna účtovná závierka sa zostavuje za predpokladu, že účtovná jednotka bude nepretržite pokračovať v činnosti.

#### **Mimoriadna účtovná závierka**

Mimoriadna účtovná závierka sa zostavuje v prípade, keď v účtovnej jednotke nastane mimoriadna udalosť, pri ktorej zákon o účtovníctve nariaďuje účtovnej jednotke zostaviť účtovnú závierku. Takouto mimoriadnou udalosťou môže byť napríklad vstup účtovnej jednotky do likvidácie, kedy sa mimoriadna účtovná závierka zostavuje ku dňu predchádzajúcemu deň vstupu do likvidácie. Pri zostavovaní mimoriadnej účtovnej závierky sa taktiež uzatvárajú účtovné knihy.

#### **Priebežná účtovná závierka**

Priebežná účtovná závierka sa zostavuje v priebehu účtovného obdobia. Časový interval, za ktorý sa zostavuje priebežná účtovná závierka býva najčastejšie štvrťrok alebo polrok. Pri zostavovaní priebežnej účtovnej závierky sa neuzatvárajú účtovné knihy. Inventarizácia sa vykonáva len na účely úpravy ocenenia hodnoty majetku a vytvorenia rezerv. Priebežnú účtovnú závierku môže účtovná jednotka zostaviť v úplnej štruktúre alebo v skrátenej štruktúre. Priebežná účtovná závierka v skrátenej štruktúre nadväzuje na súhrnné položky účtovnej závierky v úplnej štruktúre.

## 2.4. Schválenie účtovnej závierky

Účtovná závierka musí byť schválená príslušným orgánom. Skutočnosť, že účtovná závierka bola schválená, sa na účtovnej závierke vyznačí a uvedie sa dátum jej schválenia.

Uzavreté účtovné knihy možno ešte pred schválením účtovnej závierky opäť otvoriť, ak sa má zabezpečiť pravdivý a verný obraz účtovníctva. Po opätovnom otvorení účtovných kníh sa účtovné prípady zaúčtujú do príslušného účtovného obdobia, ktorými sa zabezpečí podmienka verného a pravdivého zobrazenia skutočností, ktoré sú predmetom účtovníctva a vyhotoví sa nová účtovná závierka. Nová účtovná závierka sa predloží na schválenie príslušnému orgánu. Ak príslušný orgán novú účtovnú závierku schváli, potom sa na nej vyznačí, že sa jedná o schválenú účtovnú závierku.

Ak sa zistia chyby po schválení účtovnej závierky, účtovné knihy sa už nesmú otvárať a opravy sa zaúčtujú ako účtovné prípady v tom období, keď sa chyby zistia. Tieto skutočnosti sa uvedú v poznámkach účtovnej závierky vyhotovenej za obdobie, v ktorom sa chyby opravili.<sup>2</sup>

## 2.5. Overenie audítorom

Riadnu a mimoriadnu účtovnú závierku musia mať overenú audítorom tieto účtovné jednotky:

- obchodná spoločnosť, ktorá povinne vytvára základné imanie a družstvo, ak ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka a za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie, sú splnené aspoň dve z podmienok:

1. celková suma majetku presiahla 1 000 000€ v brutto ocenení,
2. čistý obrat presiahol 2 000 000€, pričom čistým obratom sa rozumejú výnosy dosiahnuté z predaja výrobkov, tovarov, poskytnutých služieb a iné výnosy súvisiace s bežnou činnosťou účtovnej jednotky po odpočítaní zliav,

3. priemerný prepočítaný stav zamestnancov v jednom účtovnom období presiahol 30;

- obchodná spoločnosť a družstvo, ktorých cenné papiere sú prijaté na obchodovanie na regulovanom trhu;

- účtovná jednotka, ktorej túto povinnosť ustanovuje osobitný predpis;

- účtovná jednotka, ktorá zostavuje účtovnú závierku podľa IFRS.

---

<sup>2</sup> ŠLOSÁROVÁ, Anna a kol. *Účtovníctvo*. 1. vyd. Bratislava: Iura Edition, 2011. 290 s. ISBN 978-80-8078-418-8.

Účtovná jednotka, ktorá musí mať overenú účtovnú závierku audítorm, musí vyhotoviť výročnú správu. Audítorm overuje účtovnú závierku a súlad výročnej správy s účtovnou závierkou zostavenou za to isté účtovné obdobie. Účtovná závierka a súlad výročnej správy s účtovnou závierkou musia byť overené audítorm do jedného roka od skončenia účtovného obdobia, za ktoré sa zostavili.

## **2.6. Zverejnenie účtovnej závierky**

Účtovná závierka sa zverejňuje prostredníctvom zbierky listín obchodného registra a prostredníctvom Obchodného vestníku. Akciová spoločnosť, spoločnosť s ručením obmedzeným, družstvo a štátny podnik musí do 30 dní po schválení účtovnej závierky uložiť svoju riadnu a mimoriadnu účtovnú závierku do zbierky listín obchodného registra. Verejná obchodná spoločnosť a komanditná spoločnosť musí do siedmich mesiacov po uplynutí účtovného obdobia uložiť svoju riadnu a mimoriadnu účtovnú závierku do zbierky listín obchodného registra.

Účtovná jednotka, ktorá musí mať svoju účtovnú závierku overenú audítorm, zverejňuje do 30 dní po schválení účtovnej závierky súvahu a výkaz ziskov a strát z riadnej a mimoriadnej účtovnej závierky v Obchodnom vestníku. Nakoľko sa nejedná o úplnú účtovnú závierku, keďže chýbajú poznámky, účtovná jednotka pri zverejnení túto skutočnosť uvedie.

## **2.7. Súvaha**

Súvaha je prehľadné usporiadanie majetku, ktorá je členená na druhy majetku (aktíva) a zdroje majetku (pasíva) v peňažnom vyjadrení ku dňu zostavenia účtovnej závierky.

Súvaha poskytuje informácie o finančnej situácii účtovnej jednotky. Súvaha je zdrojom informácií o výške a štruktúre majetku, záväzkov a vlastného imania ku dňu, ku ktorému sa zostavila účtovná závierka, a ku dňu, ku ktorému sa zostavila účtovná závierka za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie.



Súvaha sa zostavuje v horizontálnej alebo vertikálnej forme. Štruktúra a obsah súvahy sú presne dané podľa vzorov. Štruktúra a názov jednotlivých položiek súvahy sa nesmie meniť, nesmie sa do nej dopĺňať žiadna položka a ani vynechať žiadna položka. Samostatný vzor súvahy je pre:

- riadnu a mimoriadnu účtovnú závierku,
- priebežnú účtovnú závierku.

Horizontálna forma súvahy je spojená s oceňovaním jednotlivých druhov a zdrojov majetku. Vertikálna forma súvahy je poradie vykazovania jednotlivých súvahových položiek a súvisí s členením majetku a členením zdrojov majetku pre potreby ich vykázania v súvahe. Pri vertikálnej forme súvahy sa súvahové položky aktív a súvahové položky pasív uvádzajú pod sebou tak, aby sa vypočítali požadované finančné ukazovatele. Nevýhodou vertikálnej formy súvahy je nevykazovanie celkovej sumy majetku a celkovej sumy zdrojov majetku. Určujúce členenie majetku v súvahe je vzťah majetku k prevádzkovému cyklu, ďalej je to členenie podľa charakteru (formy) majetku a nakoniec je to časové hľadisko, ktoré sa napríklad v prípade pohľadávok prelína s členením majetku podľa likvidnosti.

Horizontálna forma súvahy sa na strane aktív skladá zo stĺpcov: označenie, strana aktív, číslo riadku, brutto, korekcia, netto a netto bezprostredne predchádzajúceho účtovného obdobia. V stĺpci „brutto“, sa nachádza ocenenie majetku v účtovníctve v čase, keď jednotlivé druhy majetku účtovná jednotka nadobudla, alebo keď majetok vznikol. V stĺpci „korekcia“, je ocenenie zníženia hodnoty majetku ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka. Korekčné položky vyjadrujú buď trvalé zníženie hodnoty dlhodobého nehmotného majetku a dlhodobého hmotného majetku (oprávky k dlhodobému nehmotnému majetku a oprávky k dlhodobému hmotnému majetku) alebo úpravu hodnoty majetku v prípade opodstatneného predpokladu zníženia hodnoty majetku oproti jeho účtovnej hodnote (opravné položky). V stĺpci „netto“, sa nachádza ocenenie majetku v účtovnej hodnote. Netto hodnota majetku sa vyčíslí ako rozdiel medzi brutto hodnotou a korekciou. V stĺpci „netto bezprostredne predchádzajúceho účtovného obdobia“, sú položky strany aktív za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie ocenené v účtovnej hodnote, ktorá nadväzuje na stavy v súvahe za predchádzajúce účtovné obdobie, ktorá bola schválená príslušným orgánom účtovnej jednotky.

Horizontálna forma súvahy na strane pasív obsahuje údaje za dve účtovné obdobia a skladá sa zo stĺpcov: označenie, strana pasív, číslo riadku, bežné účtovné obdobie a bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie. K položkám strany pasív sa netvorí korekcia.

Mimo súvahy pre riadnu, mimoriadnu a priebežnú účtovnú závierku sa zostavuje aj otváracia súvaha. Otváraciu súvahu zostavuje účtovná jednotka:

- ku dňu vzniku, s výnimkou účtovnej jednotky, ktorej otváracia súvaha bola zostavená k rozhodujúcemu dňu,
- ku dňu vstupu do likvidácie,
- ku dňu účinnosti vyhlásenia konkurzu,
- k rozhodujúcemu dňu.

Účty, na ktoré sa účtuje počas účtovného obdobia pohľadávka aj záväzok, sa vykazujú na strane aktív alebo na strane pasív, podľa charakteru konečného zostatku. Jedná sa hlavne o účty: 316 – Čistá hodnota zákazky, 336 – Zúčtovanie s orgánmi sociálneho poistenia a zdravotného poistenia, 341 – Daň z príjmov, 342 – Ostatné priame dane, 343 – Daň z pridanej hodnoty, 345 – Ostatné dane a poplatky, 346 – Dotácie zo štátneho rozpočtu, 347 – Ostatné dotácie.

V súvahe sa pohľadávky a záväzky vykazujú podľa zostatkovej doby ich splatnosti ku dňu zostavenia účtovnej závierky. Ak nastane prípad, že určitá časť dlhodobej pohľadávky alebo dlhodobého záväzku je v splatnosti kratšej ako jeden rok ku dňu zostavenia účtovnej závierky, vyказuje sa táto časť pohľadávky alebo záväzku ako krátkodobá pohľadávka alebo krátkodobý záväzok.

Ak za bežné účtovné obdobie a bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie sú položky súvahy v nulovej hodnote, potom sa v súvahe nevypĺňajú.

Sumy súvahových položiek sa uvádzajú v celých eurách.

## **2.8. Výkaz ziskov a strát**

Výkaz ziskov a strát poskytuje informácie o výnosnosti činnosti účtovnej jednotky. Výkaz ziskov a strát je zdrojom informácií o výnosoch, nákladoch a výsledku hospodárenia za účtovné obdobie, za ktoré sa zostavila účtovná závierka, a za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie.

Výkaz ziskov a strát objasňuje tvorbu výsledku hospodárenia v účtovnej jednotke za vymedzené účtovné obdobie. Za pomoci výkazu zisku a strát je možné zistiť, z akých výnosov a nákladov vznikol výsledok hospodárenia. Výkaz ziskov a strát priamo nadväzuje na súvahu v položke výsledok hospodárenia za účtovné obdobie po zdanení, ktorý sa vo výkaze zisku a strát vyčíslí ako rozdiel výnosov a nákladov za účtovné obdobie.

Štruktúra a obsah výkazu ziskov a strát sú presne dané podľa vzorov. Štruktúra a názov jednotlivých položiek výkazu ziskov a strát sa nesmie meniť, nesmie sa dopĺňať žiadna položka a ani vynechať žiadna položka. Samostatný vzor výkazu ziskov a strát je pre:

- riadnu a mimoriadnu účtovnú závierku,
- priebežnú účtovnú závierku.

Každý riadok výkazu ziskov a strát tvorí položku výkazu ziskov a strát a podstatnú časť týchto položiek tvoria:

- výnosové položky – predstavujú sumy z účtov výnosov,
- nákladové položky – predstavujú sumy z účtov nákladov.

Údaje vo výkaze ziskov a strát sú sumy, ktoré sú vyčíslené narastajúcim spôsobom od začiatku účtovného obdobia do konca dňa, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka. Údaje sa čerpajú z účtov účtových tried 5 – Náklady a 6 – Výnosy. Náklady a výnosy sa vo svojich účtovných triedach členia vo vzťahu k častiam výsledku hospodárenia, čím vzniká stupňovité usporiadanie vo výkaze ziskov a strát pre vyčíslenia výsledku hospodárenia v štruktúre:

- výsledok hospodárenia z hospodárskej činnosti,
- výsledok hospodárenia z finančnej činnosti,
- výsledok hospodárenia z bežnej činnosti (súčet výsledku hospodárenia z hospodárskej činnosti a z finančnej činnosti),
- výsledok hospodárenia z mimoriadnej činnosti,
- výsledok hospodárenia za účtovné obdobie (súčet výsledku hospodárenia z bežnej činnosti a z mimoriadnej činnosti).

Výkaz ziskov a strát sa zostavuje a prezentuje buď vo vertikálnej forme alebo v horizontálnej forme. Vo vertikálnej forme sa položky výnosov a nákladov uvádzajú pod sebou v požadovanom poradí. Nevýhodou vertikálnej formy je neuvedená celková suma nákladov a celková suma výnosov. V horizontálnej forme sa na ľavej strane vykazujú náklady a ich celková suma a na pravej strane výnosy a ich celková suma. Výsledok hospodárenia sa

potom zapíše na tú stranu, ktorá je matematicky nižšia, aby bol výkaz zisku a strát vybilancovaný.

Zostavenie výkazu ziskov a strát v tvare odpočtu znamená, že výnosové položky sa pri výpočte pripočítavajú a nákladové položky sa pri výpočte odpočítavajú. Takže znamienka +/- sa k číslciam nepriradujú, ale ak má niektorý údaj zápornú hodnotu, znamienko sa uvedie.

Sumy výsledkových položiek sa uvádzajú v celých eurách.

## 2.9. Poznámky

Poznámky poskytujú informácie, ktoré vysvetľujú a dopĺňajú údaje v súvahe a vo výkaze ziskov a strát. Poznámky môžu obsahovať aj ďalšie výkazy a údaje, ktoré ich dopĺňajú. Takýmito výkazmi sú prehľad zmien vlastného imania a prehľad peňažných tokov.

Účtovná závierka má predpísané obsahové vymedzenie poznámok, ale už nemá predpísanú formálnu stránku prezentácie poznámok. Ak nemá účtovná jednotka pre niektoré časti náplň, príslušné informácie sa neuvádzajú.

„Poznámky obsahujú:

- informácie o účtovnej jednotke:

- obchodné meno a sídlo účtovnej jednotky, dátum jej založenia a dátum jej vzniku,
- opis hospodárskej činnosti účtovnej jednotky,
- priemerný počet zamestnancov účtovnej jednotky počas účtovného obdobia alebo ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka,
- údaj, či je účtovná jednotka neobmedzene ručiacim spoločníkom v iných účtovných jednotkách s uvedením mena a sídla takejto účtovnej jednotky,
- právny dôvod na zostavenie účtovnej závierky,
- dátum schválenia účtovnej závierky za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie príslušným orgánom účtovnej jednotky;

- informácie o členoch štatutárnych orgánov, dozorných orgánov a iných orgánov účtovnej jednotky:

- mená a priezviská členov štatutárnych orgánov, dozorných orgánov a mená a priezviská alebo obchodné mená a názvy iných orgánov účtovnej jednotky,
- štruktúra spoločníkov, akcionárov;

- informácie potrebné na identifikáciu konsolidovanej účtovnej závierky, ak je účtovná jednotka súčasťou konsolidovaného celku;
- ďalšie informácie, ktorými sú informácie o:
  - použitých účtovných zásadách a účtovných metódach,
  - údajoch vykázaných na strane aktív súvahy,
  - údajoch vykázaných na strane pasív súvahy,
  - výnosoch,
  - nákladoch,
  - daniach z príjmov,
  - údajoch na podsúvahových účtoch,
  - iných aktívach a iných pasívach,
  - spriaznených osobách,
  - skutočnostiach, ktoré nastali medzi dňom, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, a dňom jej zostavenia,
  - prehľade zmien vlastného imania,
  - prehľade peňažných tokov.”<sup>3</sup>

Prehľad zmien vlastného imania je výkaz, v ktorom sa uvádza stav vlastného imania na začiatku bežného účtovného obdobia, jeho zvýšenie alebo zníženie počas bežného účtovného obdobia a jeho stav na konci bežného účtovného obdobia. Informácie o vlastnom imaní sú najužitočnejšie pre majiteľov podniku a súčasných i potencionálnych investorov. Prehľad zmien vlastného imania sa zhotoví tak, aby boli zrejmé jednotlivé dôvody zmien v členení podľa konkrétnych zložiek vlastného imania.

Prehľad peňažných tokov poskytuje informácie o príjmoch peňažných prostriedkov a výdavkoch peňažných prostriedkov, ktoré sa uskutočnili v účtovnej jednotke počas účtovného obdobia a ktoré spôsobili, že stav peňažných prostriedkov a peňažných ekvivalentov na konci účtovného obdobia sa zmenil oproti stavu peňažných prostriedkov a peňažných ekvivalentov na začiatku účtovného obdobia. V prehľade peňažných tokov sa peňažné toky rozdeľujú na: peňažné toky z prevádzkovej činnosti, peňažné toky z investičnej činnosti a peňažné toky z finančnej činnosti.

---

<sup>3</sup> ŠLOSÁROVÁ, Anna a kol. *Účtovníctvo*. 1. vyd. Bratislava: Iura Edition, 2011. 290 s. ISBN 978-80-8078-418-8, s. 248.

### 3. Účtovná závierka podľa IFRS

Účtovnú závierku podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva upravuje štandard *IAS 1 Prezентация účtovnej závierky*. Ďalšími dôležitými štandardmi pri zostavení účtovnej závierky podľa medzinárodných štandardov IFRS je štandard *IFRS 1 Prvé uplatnenie Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva* a štandard *IAS 7 Výkazy peňažných tokov*.

#### 3.1. Koncepčný rámec

Koncepčný rámec nie je sám o sebe štandardom, ale napriek tomu je nutným východiskom pre prípravu a pochopenie jednotlivých štandardov. Koncepčný rámec neruší a ani nenahradzuje žiadny štandard alebo interpretáciu, ale je základňou, na ktorej sú jednotlivé štandardy a interpretácie postavené. Koncepčný rámec je veľmi dôležitou úvodnou časťou IFRS, kde sú definované účtovné zásady a predpoklady, základné prvky účtovnej závierky a kritéria pre uznanie a uvedenie týchto prvkov v účtovnej závierke. Jednotlivé štandardy, ktoré sa zaoberajú konkrétnymi oblasťami a účtovnými problémami, z týchto definíc potom následne vychádzajú.

Koncepčný rámec vymedzuje:

- cieľ účtovnej závierky,
- užívateľov účtovnej závierky,
- základné predpoklady pre zostavenie účtovnej závierky,
- kvalitatívne charakteristiky účtovnej závierky,
- základné prvky účtovnej závierky,
- oceňovanie položiek účtovnej závierky,
- poňatie kapitálu a uchovanie kapitálu.

### 3.1.1. Cieľ účtovnej závierky

Cieľom účtovnej závierky je poskytovať informácie užívateľom účtovnej závierky o finančnej situácii, výkonnosti a o zmenách vo finančnej situácii spoločnosti, ktoré sú širokému okruhu užívateľov užitočné pri ekonomickom rozhodovaní.

„Finančná situácia je ovplyvnená predovšetkým ekonomickými zdrojmi, ktoré spoločnosť ovláda, finančnou štruktúrou spoločnosti, jej likviditou a solventnosťou, a schopnosťou adaptácie na zmeny prostredia, v ktorom pôsobí.“<sup>4</sup> Zdrojom informácií o finančnej situácii podniku je predovšetkým výkaz o finančnej situácii.

Výkonnosť spoločnosti sa dá zistiť pomocou ziskovosti. Zdrojom informácií o výkonnosti podniku je výkaz o úplnom výsledku hospodárenia. Pre úplnosť informácií o výkonnosti podniku je treba použiť, okrem výkazu o úplnom výsledku hospodárenia, informácie z výkazu o finančnej situácii a výkazu o zmenách vlastného kapitálu.

### 3.1.2. Užívatelia účtovnej závierky

Koncepčný rámec vychádza z vymedzenia užívateľov účtovnej závierky a ich informačných potrieb. Účtovná závierka je určená predovšetkým externým užívateľom a je prispôbená ich potrebám.

Koncepčný rámec definuje tieto skupiny užívateľov:

- investori,
- zamestnanci,
- veritelia,
- dodávatelia,
- zákazníci,
- štát,
- verejnosť.

---

<sup>4</sup> KRUPOVÁ, Lenka. *IFRS Mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. 1. vyd. Praha: VOX, 2009. 804 s. ISBN 978-80-86324-76-0, s. 12.

Investori požadujú informácie o dosiahnutom zisku, rentabilite investícií, riziku spojenom s investíciou, o schopnosti platiť dividendy. Zamestnancov zaujíma stabilita spoločnosti, dlhodobá schopnosť spoločnosti poskytovať pracovné príležitosti, vyplácať mzdy. Veritelia požadujú informácie, z ktorých je možné usúdiť, či je spoločnosť schopná svoje záväzky vrátane úrokov uhradiť. Dodávatelia aj zákazníci, predovšetkým strategickí, analyzujú účtovné informácie, aby mohli odhadnúť perspektívu dlhodobého obchodného vzťahu. Štát vyžaduje štatistické údaje o činnosti spoločnosti, podklady pre vyčíslenie daní a podobne. Verejnosť zaujímajú účtovné informácie s ohľadom na zistenie perspektívy zamestnania v spoločnosti, informuje sa o ekonomických aj mimoekonomických činnostiach spoločnosti.

### **3.1.3. Základné predpoklady pre zostavenie účtovnej závierky**

Koncepčný rámec definuje dva základné predpoklady, ktoré musia byť pri zostavení účtovnej závierky splnené. Jedná sa o akruálnu bázu a trvanie podniku.

#### **Akruálna báza**

Účtovná závierka zostavená na akruálnej báze odráža výsledky transakcií a ostatných uskutočnených skutočností v období, kedy k nim dochádza a nie až v okamžiku, kedy sú realizované s nimi súvisiace peňažné toky. Tento princíp vyvoláva potrebu časového rozlíšenia výdavkov a príjmov, tvorbu dohadných položiek a rezerv. Výsledok hospodárenia zistený na akruálnej báze je vyčíslený ako rozdiel výnosov a nákladov a lepšie odráža výkonnosť podniku v danom účtovnom období ako výsledok zistený na základe peňažnej báze.<sup>5</sup>

#### **Trvanie podniku**

Účtovná závierka musí byť zostavená na základe predpokladu trvania podniku v budúcnosti. To znamená, že podnik neuvažuje o ukončení činnosti alebo likvidácii a bude pokračovať v podnikaní v dohľadnej budúcnosti. Pokiaľ by vedeniu boli známe významné neistoty, ktoré by mohli viesť k pochybnostiam o trvaní podniku, musí podnik takéto neistoty zverejniť. Pokiaľ podnik nezostavuje účtovnú závierku na základe predpokladu trvania

---

<sup>5</sup> DVOŘÁKOVÁ, Dana. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. 3. vyd. Brno: Computer Press, 2011. 327 s. ISBN 978-80-251-3652-2.



podniku, musí túto skutočnosť zverejniť spolu s dôvodmi vedúcimi k pravdepodobnému ukončeniu činnosti podniku.

Všeobecné východiská štandard IAS 1 dopĺňa o ďalšie predpoklady. Ďalšími predpokladmi sú: verné a poctivé zobrazenie skutočností, frekvencia vykazovania, kompenzácia, významnosť a agregácia, konzistencia zverejnenia.

### **Verné a poctivé zobrazenie skutočností**

Účtovná závierka by mala prezentovať poctivo finančnú situáciu, výkonnosť a peňažné toky účtovnej jednotky. Verné zobrazenie vyžaduje dôveryhodné zobrazenie dopadov transakcií, iných skutočností a podmienok podľa definícií a kritérií pre účtovanie aktív, záväzkov, výnosov a nákladov.

Správna aplikácia IFRS vedie väčšinou k vernému a poctivému zobrazeniu skutočností v účtovníctve. Iba vo výnimočných prípadoch je potrebné sa odkloniť od aplikácie jednotlivých ustanovení a to v prípade, keď sa vedenie rozhodne, že aplikácia niektorého ustanovenia IFRS by bola zavádzajúca. Takáto odlišnosť sa potom uvedie v komentári k účtovným výkazom.

### **Frekvencia vykazovania**

Účtovná jednotka zostavuje a zverejňuje účtovnú závierku minimálne jedenkrát ročne. Pokiaľ sa účtovná závierka predkladá za obdobie dlhšie alebo kratšie ako je jeden rok, účtovná jednotka musí zverejniť dôvod predĺženia poprípade skrátenia účtovného obdobia a že čiastky uvedené v účtovnej závierke nie sú plne porovnateľné.

### **Kompenzácia**

Jednotka nesmie kompenzovať aktíva, záväzky, výnosy a náklady, pokiaľ to nevyžaduje alebo nepovoľuje niektorý štandard. Jednotka vykazuje oddelene aktíva so záväzkami a výnosy s nákladmi. Kompenzácia vo výkaze o finlačnej pozícii, o úplnom výsledku hospodárenia a v samostatnej výsledovke znižuje schopnosť užívateľov pochopiť transakcie, udalosti a podmienky a aj ich schopnosť posúdiť finančnú pozíciu, finančnú výkonnosť a peňažné toky podniku. Ocenenie aktív znížených o ich znehodnotenie, napríklad opravná položka, sa nepovažuje za kompenzáciu.<sup>6</sup>

---

<sup>6</sup> JÍLEK, Josef a Jitka SVOBODOVÁ. *Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví 2012*. 2. vyd. Praha: Grada, 2012. 448 s. ISBN 978-80-247-4255-7.

## **Významnosť a agregácia**

„Každá významná trieda podobných položiek sa v účtovnej závierke vykazuje samostatne. Položky rozdielnej povahy sa vykazujú samostatne, pokiaľ nie sú nevýznamné. Jedná sa o významnosť položiek. Účtovná závierka je výsledkom spracovania veľkého počtu transakcií, udalostí a podmienok, ktoré sú agregované do tried podľa ich povahy. Na konci procesu je agregácia a prezentácia skrátených dát, ktoré tvoria riadky vo výkazoch. Ak by riadok nebol samostatne významný, potom sa agreguje s iným riadkom. V takomto prípade položka však môže byť dostatočne významná, aby bola zverejnená samostatne v komentári. Zverejnenie požadované IFRS nemusí jednotka poskytnúť, pokiaľ informácia nie je významná.”<sup>7</sup>

## **Konzistencia zverejnenia**

Jednotka musí zachovať konzistenciu zverejnenia položiek v účtovnej závierke z jedného účtovného obdobia do nasledujúceho účtovného obdobia. Výnimkou je situácia, kedy je zrejmé, že v dôsledku podstatnej zmeny v povahe činnosti jednotky alebo v dôsledku kontroly účtovnej závierky iný spôsob zverejnenia je vhodnejší s ohľadom na kritéria IAS 8 alebo niektorý štandard vyžaduje zmeny v spôsobe zverejnenia údajov.<sup>8</sup>

### **3.1.4. Kvalitatívne charakteristiky účtovnej závierky**

Koncepčný rámec uvádza štyri kvalitatívne charakteristiky účtovnej závierky:

- zrozumiteľnosť,
- relevantnosť,
- spoľahlivosť,
- porovnateľnosť.

#### **Zrozumiteľnosť**

Podstatnou vlastnosťou informácií uvádzaných v účtovnej závierke je ich zrozumiteľnosť pre užívateľov účtovnej závierky. Z tohto hľadiska sa u užívateľov predpokladá, že majú dostatočné znalosti o podnikateľských a ekonomických aktivitách

---

<sup>7</sup> JÍLEK, Josef a Jitka SVOBODOVÁ. *Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví 2011*. 1. vyd. Praha: Grada, 2011. 432 s. ISBN 978-80-247-3427-9, s. 81.

<sup>8</sup> DVOŘÁKOVÁ, Dana. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. 3. vyd. Brno: Computer Press, 2011. 327 s. ISBN 978-80-251-3652-2.

a o účtovníctve, a že sú uchotní venovať štúdiu týchto informácií potrebnú starostlivosť. Informácie o zložitých záležitostiach, ktoré sú obsahom účtovnej závierky, vzhľadom k ich významu pre potreby ekonomického rozhodovania užívateľov, nemôžu byť z účtovnej závierky vylúčené z dôvodu obtiažneho pochopenia pre niektorých užívateľov.

### **Relevantnosť**

Informácia je relevantná, pokiaľ pomáha užívateľom pri ich ekonomických rozhodnutiach tým, že im umožňuje hodnotiť minulé, súčasné alebo budúce udalosti, a pokiaľ potvrdzuje alebo koriguje ich minulé hodnotenie. Relevantnosť informácií je ovplyvnená ich podstatou a významnosťou. Informácia je významná, pokiaľ by jej vynechanie alebo chybné uvedenie mohlo ovplyvniť ekonomické rozhodnutie užívateľov. Avšak IFRS neobsahuje kvantitatívne vymedzenie významnosti. V niektorých prípadoch je informácia sama o sebe pre užívateľa relevantná, bez ohľadu na jej významnosť.

### **Spoločnosť**

Informácie sú spoločné, keď neobsahujú významné chyby a predstavujú verne to, čo majú vyjadrovať. Z hľadiska dôležitosti je podstatná dôveryhodnosť, nestrannosť, opatrnosť, úplnosť, a prednosť obsahu pred formou. Prednosť obsahu pred formou vyjadruje, že podnik musí pri účtovnom zachytení a vykázaní transakcií brať v úvahu ich ekonomický obsah a nielen iba ich právnu formu. Nestrannosť informácií znamená, že informácie sú neskrivené. Pokiaľ výber alebo uvádzanie informácií ovplyvňuje rozhodovanie alebo úsudok užívateľa tak, že by bolo dosiahnuté predom stanoveného výsledku alebo záveru, účtovná závierka by nebola nestranná. Opatrnosťou sa chápe taký prístup k odhadom v neistých podmienkach, pri ktorom nie sú nadhodnotené výnosy alebo aktíva, a ani podhodnotené náklady alebo záväzky. Ak by informácie v účtovnej závierke neboli úplné, mohlo by dôjsť ku klamlivým alebo mätúcim informáciám. Avšak informácie by mali byť zisťované v rovnováhe nákladov na ich získanie a úžitku, ktorý prinášajú. Informačný prínos by teda mal byť vyšší ako sú vynaložené náklady na získanie daných informácií.

### **Porovnateľnosť**

Užívatelia účtovnej závierky musia mať možnosť porovnať účtovné závierky v priebehu času a porovnať účtovné závierky rôznych podnikov. To vyžaduje konzistentné oceňovanie a vykazovanie finančného dopadu podobných transakcií a ostatných udalostí. Užívatelia musia byť informovaní o účtovných pravidlách použitých pri zostavovaní účtovnej

závierky, o všetkých zmenách týchto pravidiel a o finančnom dopade týchto zmien. Účtovná závierka musí poskytovať porovnávacie informácie za predchádzajúce obdobie. Výnimkou sú iba prípady povolené alebo vyžadované niektorým štandardom. Jednotka musí u všetkých čiastok uvedených v účtovnej závierke za bežné obdobie zverejniť porovnávacie informácie o predchádzajúcom období. Jednotka takto postupuje aj v prípade popisných informácií, pokiaľ sú pre pochopenie účtovnej závierky bežného obdobia potrebné.

### **3.1.5. Základné prvky účtovnej závierky**

Základné prvky vzťahujúce sa k vyjadreniu finančnej situácie spoločnosti sú aktíva, záväzky a vlastný kapitál. Základnými prvkami na meranie výkonnosti vo výsledovke sú náklady a výnosy.

#### **Aktíva**

Aktívum je zdrojom ovládaným spoločnosťou, ktorého existencia je výsledkom minulých skutočností a očakáva sa, že prinesie podniku budúci ekonomický prospech. Aby bolo možné aktívum vykázať v súvahe musí jeho budúci ekonomický prospech plynúť do podniku s dostatočnou istotou a musí byť spoľahlivo oceneľné. Budúcim ekonomickým prospechom sa rozumie jeho potenciál priamo alebo nepriamo prispieť k toku peňazí a peňažných ekvivalentov do podniku. Budúci ekonomický prospech sa môže prejavovať rôznymi spôsobmi ako napríklad: aktívum môže byť užívané, aktívum môže byť vymenené za iné aktívum, aktívum môže byť využité k vysporiadaniu záväzku alebo, že aktívum môže byť rozdelené vlastníkom. Pokiaľ nie je pravdepodobné, že aktívum prinesie podniku budúci ekonomický prospech po ukončení bežného účtovného obdobia, potom náklad na zaobstaranie aktíva nie je uznaný a vykázaný v súvahe ako aktívum, ale ako náklad bežného obdobia vykázaný vo výkaze o úplnom výsledku hospodárenia. Aktívum ovládané spoločnosťou znamená, že je spoločnosťou kontrolované a podnik má právo a schopnosť užitky z aktíva využiť a môže zabrániť odcudzeniu prospechu z užívania aktíva treťou osobou. Pre existenciu aktíva nie je podstatné vlastnícke právo.

#### **Záväzky**

Záväzok je súčasná povinnosť, ktorá vznikla na základe minulých skutočností a od jeho vysporiadania sa očakáva, že dôjde k odtoku ekonomického prospechu z podniku. Záväzok je vykázaný v súvahe, pokiaľ je vysoko pravdepodobné, že jeho vysporiadanie

vyvolá odliv ekonomického prospechu a pokiaľ je záväzok spoľahlivo ocenený. Vysporiadanie záväzku sa môže uskutočniť napríklad: splatením peňazí, prevodom iného aktíva ako peňazí, poskytnutím služieb, nahradením pôvodného záväzku iným záväzkom, premenou na vlastný kapitál spoločnosti alebo zaniknúť iným spôsobom. Záväzok bežne vzniká až následne, čo je aktívum dodané, alebo pokiaľ podnik uzavrie neodvolateľnú zmluvu o obstaraní aktíva.

### **Vlastný kapitál**

Vlastný kapitál je zbytkový podiel na aktovach podniku po odpočítaní všetkých jeho záväzkov. Pokiaľ dôjde k preceneniu aktív a záväzkov dôjde aj k zmene výšky vlastného kapitálu. Vlastný kapitál je obvykle v súvahe ďalej členený. Dôležitou súčasťou vlastného kapitálu je výsledok hospodárenia za bežné obdobie, ktorý je vyčíslený ako rozdiel výnosov a nákladov.

### **Výnosy**

Výnosy sú zvýšením ekonomického prospechu, ku ktorému došlo buď zvýšením aktív alebo znížením záväzkov a viedlo k zvýšeniu vlastného kapitálu inak ako vkladom vlastníkov. Základnou podmienkou pre vykázanie výnosov je ich spoľahlivosť ocenenia a dostatočný stupeň istoty. K vykázaniu výnosov dochádza v okamžiku, kedy je v účtovníctve uznané zvýšenie aktív alebo zníženie záväzkov vyvolané vznikom výnosu.

Výnosy (income) sa skladajú z revenue a gains. Revenue je označenie pre výnos z bežnej činnosti ako napríklad tržba z predaja výrobkov, tovaru a služieb alebo výnos z úrokov alebo výnos z prijatého nájomného. Gains sú určité prínosy, zisky, prírastky pre podnik, ktoré nemá podnik pod kontrolou a vyplývajú z jeho vedľajšej činnosti ako napríklad kladný výsledok z predaja krátkodobých alebo dlhodobých aktív alebo kladný kurzový rozdiel.

### **Náklady**

Náklady sú znížením ekonomického prospechu, ku ktorému došlo buď znížením aktív alebo zvýšením záväzkov a viedlo k zníženiu vlastného kapitálu inak ako rozdelením prostriedkov vlastníkom. Základnou podmienkou pre vykázanie nákladov je ich súvislosť s konkrétnymi výnosmi. K vykázaniu nákladov dochádza v okamžiku, kedy je v účtovníctve uznané zníženie aktív alebo je uznaný záväzok.

Náklady (expenses) môžu mať širší alebo užší význam. V širšom význame sa jedná o náklady, ktoré sa skladajú z expenses a losses. V užšom význame sa jedná o protiklad k pojmu revenue a sú to náklady vznikajúce z bežnej činnosti podniku. Losses sú stráty, úbytky a jedná sa o protiklad k pojmu gains.

### **3.1.6. Oceňovanie pložíek účtovnej závierky**

„Oceňovanie je metodickým prvkom, ktorý zásadne ovplyvňuje vypovedaciu schopnosť účtovných informácií.“<sup>9</sup>

V Koncepčnom rámci sú uvedené tieto oceňovacie základne:

- historická cena,
- bežná cena,
- realizovateľná cena,
- súčasná hodnota.

#### **Historická cena**

Predstavuje ocenenie vychádzajúce z pôvodných nákladov vynaložených pri obstaraní aktív. V prípade bezúplatného obstarania aktív z odhadnutej čiastky, ktorú by bolo treba vynaložiť na ich získanie v dobe obstarania. Záväzky sa oceňujú v čiastke, ktorú bude treba podľa očakávaní vynaložiť na úhradu záväzku.

#### **Bežná cena**

Aktíva sú vykazované v čiastkach peňazí alebo peňažných ekvivalentov, ktoré by bolo nutné zaplatiť, pokiaľ by podobné alebo ekvivalentné aktívum bolo obstarané v súčasnosti. Záväzky sú vykazované v nediskontovanej čiastke peňazí alebo peňažných ekvivalentov, ktoré by boli potrebné k vysporiadaniu záväzku v súčasnosti.<sup>10</sup>

---

<sup>9</sup> DVOŘÁKOVÁ, Dana. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. 3. vyd. Brno: Computer Press, 2011. 327 s. ISBN 978-80-251-3652-2, s. 25.

<sup>10</sup> KRUPOVÁ, Lenka. *IFRS Mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. 1. vyd. Praha: VOX, 2009. 804 s. ISBN 978-80-86324-76-0.

## **Realizovateľná cena**

Aktíva sú vykazované v čiastkach peňazí alebo peňažných ekvivalentov, ktoré by boli získané pri predaji aktíva za obvyklých podmienok. Závázky sú vykazované v čiastke potrebnej na ich úhradu; to znamená v nediskontovanej čiastke peňazí alebo peňažných ekvivalentov, ktoré je treba zaplatiť, aby boli záväzky vysporiadané za štandardných okolností.<sup>11</sup>

## **Súčasná hodnota**

Aktíva sú vykazované v súčasnej diskontovanej hodnote budúcich čistých peňažných príjmov, ktoré sú od danej položky očakávané za štandardných okolností. Závázky sú vykazované v súčasnej diskontovanej hodnote budúcich čistých peňažných výdajov, ktoré sú potrebné k vysporiadaniu záväzku za štandardných okolností.<sup>12</sup>

Koncepčný rámec udáva iba tieto štyri oceňovacie základne. V skutočnosti je však oceňovacích základien, ktoré sú uvedené v jednotlivých štandardoch oveľa viacej. Medzi dôležitú oceňovaciu základňu, ktorá nie je uvedená v Koncepčnom rámci patrí fair value.

## **Fair value**

Fair value je ocenenie aktív, ktoré odráža tržnú hodnotu ku dňu ocenenia. Ocenenie nemá vychádzať z podmienok účtovnej jednotky, ale z podmienok trhu. Má sa jednať o objektivizovanú tržnú cenu. Fair value je cena, ktorá by mala byť získaná pri predaji aktíva alebo uhradená pri prevode k dátumu ocenenia v bežnej transakcii medzi účastníkmi trhu. Pri zisťovaní fair value je vždy uprednostňovaná cena aktívneho trhu. Na aktívnom trhu sa obchoduje s položkami, ktoré sú rovnorodé a obvykle je možné kedykoľvek nájsť kupujúceho a predávajúceho ochotného k uskutočneniu obchodnej transakcie a informácie o cenách sú verejne dostupné. Pokiaľ by aktívny trh s daným majetkom neexistoval, IFRS uvádza ďalšie možné postupy zistenia fair value ako napríklad: tržná cena podobného aktíva s úpravou odrážajúcou príslušné rozdiely; posledné známe ceny na menej aktívnom trhu s úpravou odrážajúcou všetky zmeny v ekonomických podmienkach, ku ktorým došlo od data transakcie, ktoré sa v týchto cenách uskutočnili.

---

<sup>11</sup> KRUPOVÁ, Lenka. *IFRS Mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. 1. vyd. Praha: VOX, 2009. 804 s. ISBN 978-80-86324-76-0.

<sup>12</sup> DVOŘÁKOVÁ, Dana. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. 3. vyd. Brno: Computer Press, 2011. 327 s. ISBN 978-80-251-3652-2.

### **3.1.7. Poňatie kapitálu a uchovanie kapitálu**

Na konci účtovného obdobia zaujíma užívateľov účtovnej závierky, či bola hodnota kapitálu uchovaná, poprípade nedošlo k jeho poklesu alebo sa nezvýšil. Kvôli zmenám v hodnote kapitálu, by mala byť dôkladná analýza vývoja kapitálu jednou z hlavných úloh finančnej analýzy účtovnej závierky.

Koncepčný rámec uvádza dve poňatia kapitálu:

- finančný kapitál,
- fyzický kapitál.

#### **Finančný kapitál**

Spoločnosť dosahuje zisku v prípade, že vlastný kapitál na konci účtovného obdobia po vylúčení vkladov a výberov kapitálu vlastníckmi prevyšuje hodnotu vlastného kapitálu na začiatku účtovného obdobia. Uchovanie vlastného kapitálu môže byť vyjadrené v nominálnych jednotkách alebo v jednotkách stálej kúpnej sily (upravené o vliv inflácie). Toto poňatie využíva model historických cien.

#### **Fyzický kapitál**

Spoločnosť dosahuje zisku v prípade, že produkčná kapacita spoločnosti na konci účtovného obdobia je rovnaká alebo vyššia ako na začiatku účtovného obdobia po vylúčení transakcií s vlastníckmi počas daného obdobia. Zmeny cien aktiv sa považujú za zmeny v ocenení fyzickej produkčnej kapacity a tvoria časť vlastného kapitálu. Toto poňatie vyžaduje aplikáciu bežných cien.

### **3.2. Prvé uplatnenie Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva**

V prípade, keď spoločnosť po prvýkrát prechádza zo svojej pôvodnej úpravy účtovníctva na Medzinárodné štandardy finančného výkazníctva upravuje štandard IFRS 1. IFRS 1 poskytuje návod na riešenie problémov, s ktorými sa spoločnosť môže stretnúť pri prvom prechode na IFRS. Avšak, IFRS 1 nie je možné chápať ako samostatný štandard



izolovaný od ostatných štandardov, ale práveže tento štandard predpokladá detailnú znalosť všetkých ostatných štandardov.<sup>13</sup>

„Spoločnosť prechádzajúca na IFRS po prvýkrát je spoločnosť, ktorá:

- prezentovala svoju poslednú účtovnú závierku:
  - podľa národných požiadavkov, ktoré nie sú vo všetkých ohľadoch konzistentné s IFRS,
  - v súlade s IFRS vo všetkých ohľadoch s výnimkou, že účtovná závierka neobsahovala explicitné a bezvýhradné prehlásenie o tom, že je v súlade IFRS,
  - obsahovala explicitné prehlásenie o súlade s niektorými, ale nie všetkými IFRS,
  - podľa národných požiadavkov nekonzistentných s IFRS, keď používala niektoré jednotlivé IFRS pre účtovanie položiek, pre ktoré neexistovala národná úprava,
  - podľa národných úprav s porovnaním niektorých čiastok s čiastkami požadovanými podľa IFRS;
- zostavila účtovnú závierku podľa IFRS iba pre internú potrebu, bez umožnenia prístupu vlastníkom spoločnosti alebo ostatným externým užívateľom;
- zostavila súbor výkazov podľa IFRS pre potrebu konsolidácie, bez zostavenia kompletnej sady výkazov, ako je definovaná v IAS 1 Prezentácia účtovnej závierky;
- nezostavila účtovnú závierku za predchádzajúce obdobie.”<sup>14</sup>

Účtovná závierka po prvýkrát zostavená v súlade s IFRS musí výslovne deklarovať plnú zhodu s konceptom IFRS a musí byť zverejnená pre vlastníkov, ale aj externých užívateľov.

Prvá účtovná závierka spoločnosti, ktorá po prvýkrát prechádza na IFRS, musí obsahovať minimálne dve účtovné obdobia. Ak by teda spoločnosť prechádzala na IFRS napríklad k 31. 12. 2012, musí jej prvá účtovná závierka podľa IFRS obsahovať výkazy za účtovné obdobie roku 2012 a 2011. Otváracia súvaha podľa IFRS musí byť teda zostavená k 1. 1. 2011.

V rámci požiadavkov IFRS 1 musí spoločnosť aplikovať vo svojej prvej účtovnej závierke podľa IFRS jednotné účtovné politiky. Pokiaľ by teda došlo k novelám niektorých štandardov v období, ktoré zahŕňa prvú účtovnú závierku spoločnosti podľa IFRS, musí spoločnosť aplikovať verziu štandardu, ktorá platí ku dňu konečnej súvahy podľa IFRS.

---

<sup>13</sup> ŠRÁMKOVÁ, Alice a Martina JANOUŠKOVÁ. *IAS/IFRS Mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. 1. vyd. Praha: Svaz účetních, 2009. 456 s. ISBN 978-80-86716-44-2.

<sup>14</sup> KRUPOVÁ, Lenka. *IFRS Mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. 1. vyd. Praha: VOX, 2009. 804 s. ISBN 978-80-86324-76-0, s. 156.

Všetky úpravy, ktoré spoločnosť vykoná vo svojej otváracíj súvahe podľa IFRS, sa zaúčtujú oproti nerozdeleným ziskom minulých rokov.

### **Vysvetlenie prechodu na IFRS**

Pre viaceré spoločnosti vznikne s prechodom na IFRS potreba zverejnenia informácií, ktoré podľa predošlých účtovných princípov neboli požadované. Novými informáciami môžu byť napríklad: informácie o segmentoch, zisk na akciu, podmienené záväzky a podmienené aktíva, ukončené činnosti alebo spriaznené strany. Požiadavky na informácie o ďalších položkách účtovnej závierky, ktoré boli už obsiahnuté v národných legislatívach, sú v rámci IFRS často väčšie.

Spoločnosť vysvetlí dopad prvého prechodu na IFRS na finančnú situáciu, finančnú výkonnosť a peňažné toky, a v rámci tohto vysvetlenia je potrebné vykonať porovnanie nasledujúcich položiek:

- porovnanie vlastného kapitálu spoločnosti vykázaného podľa predošlých účtovných princípov s vlastným kapitálom podľa IFRS:
  - k dátumu prechodu na IFRS, a
  - ku koncu posledného obdobia prezentovaného v poslednej účtovnej závierke podľa predošlých princípov,
- porovnanie ziskov alebo strát vykázaných za posledné obdobie v poslednej ročnej účtovnej závierke spoločnosti podľa predošlých účtovných princípov so ziskom alebo stratou podľa IFRS za to isté obdobie,
- pokiaľ spoločnosť zaúčtovala alebo zrušila straty zo zníženia hodnoty aktív po prvýkrát pri zostavovaní svojej otváracíj súvahy podľa IFRS, zverejní informácie, ktoré by *IAS 36 Zníženie hodnoty majetku* požadoval, pokiaľ by spoločnosť zaúčtovala alebo zrušila tieto straty zo zníženia hodnoty aktív v období, ktoré začína dátumom otváracíj súvahy podľa IFRS.

IFRS 1 požaduje, aby spoločnosť prechádzajúca na IFRS zverejnila porovnanie, ktoré je tak dostatočne podrobné, aby užívatelia účtovnej závierky vedeli pochopiť podstatné úpravy v súvahe, výkaze ziskov a strát, a výkaze peňažných tokov. Možným riešením dodržania tohto požiadavku je vysvetľujúca poznámka u položiek, kde z prevodu vyplývajú významné rozdiely.

### 3.3. Súčasti účtovnej závierky

Súčasti účtovnej závierky sú uvedené v štandarde IAS 1 Prezentácia účtovnej závierky.

Podľa IAS 1 sú súčasťou účtovnej závierky:

- výkaz o finančnej situácii,
- výkaz o úplnom výsledku,
- výkaz o zmenách vlastného kapitálu,
- výkaz peňažných tokov,
- komentár.

#### 3.3.1. Výkaz o finančnej situácii

Základnými prvkami výkazu o finančnej situácii sú aktíva, záväzky a vlastný kapitál. Výkaz o finančnej situácii musí obsahovať: názov spoločnosti, názov výkazu, dátum výkazu, menu vykazovania, úroveň zaokrúhľovania a informáciu, či sa jedná o individuálny alebo konsolidovaný výkaz o finančnej situácii.

Výkaz o finančnej situácii musí obsahovať minimálne tieto riadkové položky:

- pozemky, budovy a zariadenia,
- investície v nehnuteľnostiach,
- nehmotné aktíva,
- finančné aktíva,
- investície zaúčtované ekvivalenčnou metódou,
- biologické aktíva,
- zásoby,
- obchodné a iné pohľadávky,
- peniaze a peňažné ekvivalenty,
- obchodné a iné záväzky,
- rezervy,
- finančné záväzky,
- záväzky a aktíva zo splatnej dane,

- odložené daňové záväzky a odložené daňové pohľadávky,
- menšinový podiel prezentovaný v rámci vlastného kapitálu,
- emitovaný kapitál a fondy pripadajúce vlastníkom materskej spoločnosti.

Vo výkaze o finančnej situácii sa prezentujú krátkodobé a dlhodobé aktíva a krátkodobé a dlhodobé záväzky.

Krátkodobé aktívum:

- predpokladá sa, že bude realizované alebo je určené k predaji alebo spotrebe behom obvyklého prevádzkového cyklu jednotky,
- je určené k účelu obchodovania,
- predpokladá sa, že bude realizované v priebehu dvanástich mesiacov od skončenia účtovného obdobia,
- jedná sa o peniaze alebo peňažný ekvivalent.

Všetky ostatné aktíva sú dlhodobé aktíva.

Krátkodobý záväzok:

- predpokladá sa, že bude uhradený behom jeho obvyklého prevádzkového cyklu,
- je určený k účelu obchodovania,
- bude vysporiadaný behom dvanástich mesiacov od skončenia účtovného obdobia,
- jednotka nemá nepodmienené právo odložiť vysporiadanie záväzku na dobu najmenej dvanástich mesiacov po skončení účtovného obdobia.

Všetky ostatné záväzky sú dlhodobé záväzky.

### **3.3.2. Výkaz o úplnom výsledku**

Výkaz o úplnom výsledku musí obsahovať minimálne tieto riadkové položky:

- výnosy,
- finančné náklady,
- podiel na zisku alebo strate z pridružených spoločností a spoločných podnikov účtovaných ekvivalenčnou metódou,

- daňové náklady,
- súhrnnú čiastku zahrňujúcu súčet
  - hospodárskeho výsledku z ukončených činností po zdanení,
  - hospodárskeho výsledku po zdanení vykázaným v súvislosti s oceňovaním aktív alebo vyradovaných skupín určených k predaji a tvoriacich ukončené činnosti v reálnej hodnote znížené o náklady súvisejúce s predajom, alebo v súvislosti s predajom týchto aktív alebo skupín aktív,
- hospodársky výsledok,
- každú zložku ostatného úplného výsledku klasifikovanú podľa jej podstaty,
- podiel na ostatnom úplnom výsledku pridružených a spoločných podnikov pri použití ekvivalenčnej metódy,
- úplny výsledok celkom.

Jednotka je povinná zverejniť vo výkaze o úplnom výsledku tieto položky:

- hospodársky výsledok za obdobie pripadajúce:
  - menšinovému podielu,
  - vlastníkom materskej spoločnosti,
- úplny výsledok celkom za obdobie pripadajúce:
  - menšinovému podielu,
  - vlastníkom materskej spoločnosti.

Jednotka je povinná zahrnúť všetky položky výnosov a nákladov za obdobie do výkazu o úplnom výsledku, pokiaľ niektorý štandard nepožaduje niečo iné. Vo výkaze o úplnom výsledku sa uvádza čiastka dane zo zisku vzťahujúca sa ku každej zložke ostatného úplného výsledku. Jednotka môže vykázať zložky ostatného úplného výsledku buď znížené o súvisejúci daňový dopad, alebo pred týmto znížením s tým, že daňový dopad za zložky ostatného úplného výsledku sa vyjadria jednou čiastkou, ktorá zahrňuje celkovú čiastku dane zo zisku vzťahujúcu sa k týmto zložkám.

### **3.3.3. Výkaz o zmenách vlastného kapitálu**

Výkaz o zmenách vlastného kapitálu musí obsahovať:

- výšku dividend a úplného hospodárskeho výsledku za obdobie,
- pre každú z komponent vlastného kapitálu taktiež účinky zmien v účtovných pravidlách a ďalej opravy chýb,
- čiastky transakcií s vlastníkmi, oddelene sa uvádzajú vklady a výplaty vlastníkom,
- zostatok nerozdeleného zisku na počiatku vykazovaného obdobia a k rozvahovému dni a zmeny behom vykazovaného obdobia,
- porovnanie účtovnej hodnoty každej triedy vloženého kapitálu a každého rezervného fondu na počiatku a na konci účtovného obdobia, pričom všetky zmeny sú zverejnené jednotlivo.

### **3.3.4. Výkaz peňažných tokov**

Výkaz peňažných tokov poskytuje užívateľovi účtovnej závierky podklad k zhodnoteniu schopnosti spoločnosti vytvárať kladné peňažné toky, splácať dlhy a vyplácať dividendy a dôvody rozdielu medzi vykázaným ziskom (strátou) a peňažnými príjmami a výdajmi. Peňažné toky sa vykazujú členené na prevádzkovú činnosť, investičnú činnosť a financovanie.

Peňažné toky z prevádzkovej činnosti sú odvodené z hlavnej zárobkovej činnosti účtovnej jednotky ako napríklad:

- peňažné príjmy z predaja tovaru a poskytnutia služby,
- peňažné príjmy z licencií a provízií,
- peňažné úhrady dodávateľom tovaru a služieb,
- peňažné úhrady zamestnancom,
- peňažná úhrada alebo vratka dane zo zisku s výnimkou tej, ktorú je možné priradiť investičnej činnosti alebo financovaniu.

Peňažné toky z investičnej činnosti vyjadrujú rozsah, v ktorom boli vynaložené výdaje na prostriedky, ktoré budú generovať budúci zisk a peňažné toky ako napríklad:

- peňažné úhrady za nákup pozemkov, budov a zariadení, nehmotných a iných dlhodobých aktív,
- peňažné príjmy z predaja pozemkov, budov a zariadení, nehmotných a iných dlhodobých aktív,
- peňažné pôžičky a úvery poskytnuté iným stranám,
- peňažné príjmy zo splátok pôžičiek a úverov poskytnutým iným stranám.

Peňažné toky z financovania určujú odhad budúcich nárokov na peňažné toky tých, ktorý podniku poskytujú kapitál ako napríklad:

- peňažné príjmy z emitovaných akcií,
- peňažné úhrady vlastníkom za odkup alebo vyplatenie akcií podniku,
- peňažné príjmy z emisie dlhových cenných papierov, z úverov, z emisie dlhopisov a iných krátkodobých alebo dlhodobých výpožičiek,
- peňažné splátky vypožičaných čiastok.

Peňažné toky z prevádzkovej činnosti je možné vykazovať priamou alebo nepriamou metódou. Pri priamej metóde účtovná jednotka získava informácie o hrubých peňažných príjmoch z účtovných záznamov podniku alebo úpravou tržieb z predaja a nákladov na predaj o zmeny stavu zásob, prevádzkových pohľadávok, prevádzkových záväzkov; o iné nepeňažné položky a o iné položky, ktoré vyúsťujú v investičné alebo finančné toky. Pri nepriamej metóde upravuje účtovná jednotka čistý zisk o zmeny stavu zásob, prevádzkových pohľadávok, prevádzkových záväzkov; o nepeňažné položky (odpisy, rezervy, odložená daň, nerealizované kurzové rozdiely, nerozdelený zisk pridružených podnikov a menšinové podiely) a o iné položky, ktoré vyúsťujú v investičné alebo finančné toky.

### **3.3.5. Komentár**

Komentár obsahuje doplňujúce informácie k ostatným zverejňovaným výkazom účtovnej závierky. Komentár obsahuje popis a rozbor položiek zverejňovaných v týchto výkazoch a informácie, ktoré nespĺňajú podmienky pre zahrnutie do týchto výkazov.

Štruktúra komentára obsahuje:

- prehlásenie o zhode s IFRS,
- prehľad použitých účtovných politík,
- ďalšie informácie o položkách prezentovaných v jednotlivých výkazoch,
- ďalšie zverejnenia ako napríklad podmienené záväzky, nevykázané zmluvné povinnosti, ciele a zásady systému riadenia rizík spoločnosti.

Účtovná jednotka musí v komentári taktiež uviesť informácie o kľúčových predpokladoch vzťahujúcich sa k budúcnosti a o kľúčových zdrojoch neistoty odhadov k súvahovému dňu, u ktorých je riziko, že v priebehu nasledujúceho účtovného obdobia spôsobia významné úpravy účtovnej hodnoty aktív a záväzkov. V komentári je potrebné taktiež uviesť sumu dividend a súvisejúcu sumu na jednu akciu.



## 4. Praktická aplikácia IFRS v spoloč. s.r.o. v Slovenskej republike

### 4.1. Predstavenie spoločnosti

Spoločnosť GIROCHEM s.r.o. bola založená v roku 2003. Spoločnosť vlastní dvaja spoločníci, z ktorých každý vlastní päťdesiat percentný podiel a je riadená konateľom, ktorým je jeden z týchto dvoch spoločníkov. Spoločnosť sídli v Žilinskom kraji. Základný kapitál je 6 639 EUR. Hlavnou činnosťou spoločnosti je výroba čistých a farmaceutických chemikálií. Ďalej sa zaoberá výrobou základných anorganických a organických chemikálií. Medzi významné činnosti patrí aj výskum a vývoj v oblasti chémie.

Spoločnosť premýšľa nad vedením účtovníctva podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva, nakoľko má v záujme nadviazať spoluprácu so zahraničnými spoločnosťami a investormi. Kvôli tomuto faktoru, by chcela mať svoju účtovnú závierku porovnateľnú s inými zahraničnými spoločnosťami. Spoločnosť si je vedomá toho, že keď bude mať účtovnú závierku tvorenú podľa IFRS, zvýši sa jej hodnotenie na trhu a zahraniční užívatelia účtovnej závierky sa budú skôr zaujímať o spoločnosť.

Na transformáciu súvahy a výkazu ziskov a strát som si vybral účtovnú závierku za rok 2011, nakoľko táto účtovná závierka už je zostavená a schválená. Účtovná závierka za rok 2012 ešte nebola zostavená.

### 4.2. Preklopenie položiek súvahy

**Tab. č. 4.1 Výpis aktív zo súvahy k 31. decembru 2011 tvorenej podľa slovenskej legislatívy**

	<b>Brutto v €</b>	<b>Korekcia v €</b>	<b>Netto v €</b>
<b>SPOLU MAJETOK</b>	<b>245 930</b>	<b>80 624</b>	<b>165 306</b>
<b>A. Neobežný majetok</b>	<b>154 446</b>	<b>80 624</b>	<b>73 822</b>
<i>A.II. Dlhodobý hmotný majetok</i>	<i>149 776</i>	<i>80 624</i>	<i>69 152</i>
Stavby	84 970	21 494	63 476

Samostatné hnutelné veci a súbory hnutelných vecí	64 806	59 130	5 676
<i>A.III. Dlhodobý finančný majetok</i>	<i>4 670</i>		<i>4 670</i>
Podielové cenné papiere a podiely v dcérskej účtovnej jednotke	4 670		4 670
<b>B. Obežný majetok</b>	<b>90 744</b>		<b>90 744</b>
<i>B.I. Zásoby</i>	<i>4 880</i>		<i>4 880</i>
Materiál	4 880		4 880
<i>B.III. Krátkodobé pohľadávky</i>	<i>45 847</i>		<i>45 847</i>
Pohľadávky z obchodného styku	31 500		31 500
Daňové pohľadávky a dotácie	14 347		14 347
<i>B.IV. Finančné účty</i>	<i>40 017</i>		<i>40 017</i>
Peniaze	854		854
Účty v bankách	39 163		39 163
<b>C. Časové rozlíšenie</b>	<b>740</b>		<b>740</b>
Náklady budúcich období krátkodobé	740		740

Zdroj: Interný materiál spoločnosti

#### 4.2.1. Dlhodobý nehmotný majetok

Na položke dlhodobý nehmotný majetok spoločnosť neeviduje žiaden majetok, ktorý by spĺňal požiadavky slovenskej legislatívy, aby mohol byť zaradený. Podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva túto oblasť majetku upravuje štandard *IAS 38 Nehmotný majetok*. Nehmotný majetok je nepeňažné aktívum bez hmotnej podstaty, ktoré je identifikovateľné. Aby mohlo byť aktívum chápané ako nehmotné aktívum podľa IAS 38, musí byť identifikovateľné, kontrolovateľné a musí prinášať budúci ekonomický prospech. Aby bolo nehmotné aktívum identifikovateľné, musí sa dať oddeliť od spoločnosti a previesť na inú spoločnosť či už predajom, licencovaním alebo výmenou. Aby mohlo byť oddeliteľné, je potrebné, aby toto nehmotné aktívum mohlo byť vykázané ako samostatná položka, ktorá má schopnosť transféru do inej spoločnosti. To že je nehmotné aktívum kontrolovateľné

znamená, že spoločnosť získava ekonomický úžitok z nehmotného aktíva a zároveň je zamedzený prístup iných spoločností k tomuto úžitku. Ak je pravdepodobné, že budúci ekonomický úžitok z nehmotného aktíva poplynie do spoločnosti, nehmotné aktívum je uznané v súvahe.

### Preklopenie:

Položku dlhodobý nehmotný majetok je potrebné upraviť o drobný dlhodobý nehmotný majetok. Drobný dlhodobý nehmotný majetok splňuje požiadavky pre vykázanie v súvahe podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva, nakoľko ide o majetok s použiteľnosťou dlhšou ako je jeden rok, je identifikovateľný, kontrolovateľný a spoločnosti plynú z tohto majetku úžitky. Podľa slovenskej legislatívy spoločnosť tento majetok odpisuje jednorázovo do spotreby a nie je teda uvedený v súvahe. Avšak spoločnosť tento majetok vedie na podrozvahovej evidencii. Dobu použiteľnosti si spoločnosť určila na štyri roky. Jedná sa o drobný dlhodobý nehmotný majetok v brutto hodnote 520 EUR a netto hodnote 390 EUR.

**Tab. č. 4.2 Preklopenie dlhodobého nehmotného majetku**

		Brutto v €	Netto v €
SAS	Dlhodobý nemhotný majetok	0	0
úprava	zahrnutie drobného dlhodobého nehmotného majetku	520	390
IFRS	Nehmotné aktíva	520	390

Zdroj: Vlastný

### 4.2.2. Dlhodobý hmotný majetok

Spoločnosť na položke dlhodobý hmotný majetok eviduje tento majetok:

- stavby,
- samostatné hnutelné veci a súbory hnutelných vecí.

Dlhodobý hmotný majetok upravujú Medzinárodné štandardy finančného výkazníctva v štandardoch *IAS 16 Nehnutelnosti, stroje a zariadenia*; *IAS 40 Investície do nehnuteľností*; *IFRS 5 Dlhodobý majetok držaný na predaj a ukončenie činností* a *IAS 17 Lízingy*.

V prvom rade, pokiaľ chce spoločnosť účtovať o dlhodobom hmotnom majetku podľa IFRS, musí spoločnosť určiť, podľa ktorého štandardu bude postupovať. Je potrebné rozlíšiť dlhodobý hmotný majetok, ktorý sa bude riadiť štandardom IAS 16, a ktorý IAS 40. Následne je potrebné zistiť, či niektoré dlhodobé aktívum nie je držané za účelom predaja, nakoľko v tomto prípade by sa prestalo postupovať podľa štandardu IAS 16 a začalo postupovať podľa štandardu IFRS 5, ktorý má špecifické nároky na oceňovanie, vykazovanie a odpisovanie tohto majetku. Spoločnosť neeviduje žiaden majetok, ktorý by splňal požiadavky štandardu IFRS 5.

## **Preklopenie:**

### **Investície v nehnuteľnostiach**

Investície v nehnuteľnostiach rieši štandard IAS 40. Investícia v nehnuteľnosti je majetok, ktorý spoločnosť drží kvôli príjmom z prenájmu, kapitálovému zhodnoteniu alebo z obidvoch dôvodov. Jedná sa teda o majetok, ktorý spoločnosť sama nevyužíva. Investícia v nehnuteľnosti sa vykáže, pokiaľ je pravdepodobné, že budúci ekonomický prospech spojený s investíciou v nehnuteľnosti bude plynúť do spoločnosti a náklady na túto investíciu v nehnuteľnosti sú spoľahlivo určiteľné. Prvotné ocenenie je v obstarávacej cene, ktorá obsahuje aj vedľajšie náklady s obstaraním. Podľa slovenskej legislatívy takáto položka v súvahe neexistuje, preto je potrebné položku investície v nehnuteľnostiach vytvoriť, nakoľko spoločnosť vlastní sklad v brutto hodnote 8 315 EUR a netto hodnote 6 153 EUR, ktorý drží kvôli príjmom z prenájmu. Vytvorená položka investície v nehnuteľnostiach neovplyvní celkový dlhodobý hmotný majetok, ale iba zmení jeho štruktúru.

**Tab. č. 4.3 Preklopenie investícií v nehnuteľnostiach**

		Brutto v €	Netto v €
SAS	Investície v nehnuteľnostiach	0	0
IFRS	Investície v nehnuteľnostiach	8 315	6 153

Zdroj: Vlastný

## **Stavby**

Podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva patrí položka Stavby do položky Nehnuteľnosti, stroje a zariadenia alebo Investície v nehnuteľnostiach. Nehnuteľnosti, stroje a zariadenia popisuje štandard IAS 16. Podľa IAS 16 sa jedná

o dlhodobý hmotný majetok, ktorý užíva samotná spoločnosť vo výrobe, dodávaní tovaru alebo služieb alebo z administratívnych dôvodov, a u ktorého je doba využiteľnosti dlhšia ako jeden rok. Nehnuteľnosti, stroje a zariadenia sa uznajú ako aktívum, pokiaľ je pravdepodobné, že budúci ekonomický prospech spojený s danou položkou bude plynúť do spoločnosti a obstarávacía cena danej položky je spoľahlivo určiteľná. Táto položka sa oceňuje obstarávaciou cenou, ktorá zahrňuje cenu obstarania majetku, všetky priamo priraditeľné náklady k uvedenému aktívu a odhad nákladov spojených s demontážou a odstránením majetku a obnovou miesta, na ktorom bolo aktívum umiestnené. Podľa IFRS položka Stavby spĺňa všetky predpoklady, aby bola vykázaná na položke Nehnuteľnosti, stroje a zariadenia. Nebude však vykázaná v plnej výške, nakoľko sklad v brutto hodnote 8 315 EUR a netto hodnote 6 153 EUR sa presunie na položku Investície v nehnuteľnostiach.

**Tab. č. 4.4 Preklopenie stavieb**

		Brutto v €	Netto v €
SAS	Stavby	84 970	63 476
úprava	Zníženie o Investície v nehnuteľnostiach	8 315	6 153
IFRS	Nehnuteľnosti, stroje a zariadenia	76 655	57 323

Zdroj: Vlastný

#### **Samostatné hnuťelné veci a súbory hnuťelných vecí**

Položka Samostatné hnuťelné veci a súbory hnuťelných vecí patrí podľa IFRS do položky Nehnuteľnosti, stroje a zariadenia a riadi sa štandardom IAS 16. Celá táto položka bude vykázaná, nakoľko spĺňa požiadavky aby mohla byť vykázaná. Je potrebná však úprava o drobný dlhodobý hmotný majetok. Drobný dlhodobý hmotný majetok spĺňa požiadavky pre vykázanie v súvahe podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva, pretože sa jedná o majetok, ktorý užíva samotná spoločnosť vo výrobe a z administratívnych dôvodov a využiteľnosť tohto majetku je dlhšia ako jeden rok. Podľa slovenskej legislatívy spoločnosť tento majetok odpisuje jednorázovo do spotreby, čiže nie je uvedený v súvahe. Spoločnosť tento majetok vedie na podrozvahovej evidencii. Dobu použiteľnosti si spoločnosť určila na štyri roky. Jedná sa o drobný dlhodobý hmotný majetok v brutto hodnote 5 664 EUR a netto hodnote 4 248 EUR.

Veľkým rozdielom oproti slovenskej legislatíve je, že významné náhradné diely nie sú účtované priamo do nákladov v okamžiku spotreby, ale sú klasifikované ako Nehnuteľnosti, stroje a zariadenia, v prípade ak spoločnosť očakáva, že budú užívané dlhšie ako jedno

účtovné obdobie. Štandard tiež uvádza, že pokiaľ majú jednotlivé časti majetku rôzne doby životnosti, posudzujú sa tieto jednotlivé časti samostatne. Kvôli tomuto prístupu, nie je možné tvoriť rezervy na opravu dlhodobého majetku, nakoľko týmto komponentným odpisovaním už nie sú potrebné. Spoločnosť však neeviduje žiadne významné náhradné diely, takže nedôjde k žiadnej úprave.

Spoločnosť má obstarané osobné vozidlo prostredníctvom finančného leasingu. Tento prípad rozoberá štandard IAS 17, podľa ktorého sa takýto majetok uvádza v dlhodobom majetku nájomcu. Avšak aj podľa slovenskej legislatívy majetok obstaraný finančným leasingom sa uvádza v dlhodobom majetku nájemcu. Celkovo, aby sa slovenská legislatíva priblížila IFRS spĺňa tento majetok všetky predpoklady a nie je potrebné nič upravovať v rámci finančného leasingu.

**Tab. č. 4.5 Preklopenie samostatných hnuťelných vecí a súborov hnuťelných vecí**

		Brutto v €	Netto v €
SAS	Samostatné hnuťelné veci a súbory hnuťelných vecí	64 806	5 676
úprava	zahrnutie drobného dlhodobého hmotného majetku	5 664	4 248
IFRS	Nehnuťelnosti, stroje a zariadenia	70 470	9 924

Zdroj: Vlastný

#### 4.2.3. Dlhodobý finančný majetok

Spoločnosť na položke Dlhodobý finančný majetok eviduje položku Podielové cenné papiere a podiely v dcérskej účtovnej jednotke. Túto položku tvorí 66,66% podiel v spoločnosti BONASPOL, s.r.o. Ak by sa jednalo o konsolidovanú účtovnú závierku, táto položka by bola vylúčená. V individuálnej účtovnej závierke je táto položka vykázaná v súlade so štandardom *IAS 27 Konsolidovaná a individuálna účtovná závierka*.

#### Preklopenie:

K žiadnej úprave hodnoty majetku nedôjde, lebo vykázanie Podielových cenných papierov a podielov v dcérskej účtovnej jednotke je totožné podľa slovenskej legislatívy, a aj podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva. Jediným rozdielom je, že majetok podľa IFRS bude patriť do položky Finančné aktíva.

**Tab. č. 4.6 Preklopenie podielových cenných papierov a podielov v dcérskej účtovnej jednotke**

		Brutto v €	Netto v €
SAS	Podielové cenné papiere a podiely v dcérskej účtovnej jednotke	4 670	4 670
IFRS	Finančné aktíva	4 670	4 670

Zdroj: Vlastný

#### 4.2.4. Zásoby

V spoločnosti sú zásoby tvorené iba materiálom. Zásoby podľa IFRS upravuje štandard *IAS 2 Zásoby*. Štandard IAS 2 definuje zásoby ako aktíva držané za účelom predaja pri bežných obchodných aktivitách, aktíva v priebehu výrobného procesu za účelom predaja, a ako materiál a suroviny, ktoré sú spotrebované v rámci výrobného procesu alebo poskytnutia služieb. Štandard určuje čo tvorí obstarávaciu cenu zásob. Túto cenu tvorí cena obstarania zásob, dovozný clá, nevratné dane, prepravné náklady, náklady na manipuláciu a ostatné náklady, ktoré sú priamo priraditeľné k obstarávanému materiálu, tovaru alebo službe.

#### Preklopenie:

Materiál v spoločnosti splňuje všetky požiadavky pre vykázanie podľa IFRS, takže nedôjde k žiadnej hodnotovej zmene zásob. Jediný rozdiel je, že položka Materiál už nie je samostatnou položkou, ale patrí pod položku Zásoby, ktorá akumuluje viaceré položky.

**Tab. č. 4.7 Preklopenie materiálu**

		Brutto v €	Netto v €
SAS	Materiál	4 880	4 880
IFRS	Zásoby	4 880	4 880

Zdroj: Vlastný

#### 4.2.5. Krátkodobé pohľadávky

Krátkodobé pohľadávky sú pohľadávky s dobou splatnosti kratšou ako je jeden rok, k dňu zostavenia účtovnej závierky. Ich existencia musí byť výsledkom minulých skutočností a priniesť spoločnosti budúci ekonomický prospech, ktorý je možné spoľahlivo oceniť. Spoločnosť zaznamenáva na tejto položke Pohľadávky z obchodného styku a Daňové pohľadávky a dotácie.

#### Preklopenie:

##### Pohľadávky z obchodného styku

Všetky pohľadávky z obchodného styku splňujú podmienky pre vykázanie podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva. Budú vykázané v plnej hodnote, len podľa IFRS sa nazýva položka pre ich vykázanie Obchodné pohľadávky.

**Tab. č. 4.8 Preklopenie pohľadávok z obchodného styku**

		Brutto v €	Netto v €
SAS	Pohľadávky z obchodného styku	31 500	31 500
IFRS	Obchodné pohľadávky	31 500	31 500

Zdroj: Vlastný

##### Daňové pohľadávky a dotácie

Daňová pohľadávka vznikla z preplatku na dani z pridanej hodnoty. Taktiež splňuje podmienky pre vykázanie podľa IFRS v plnej hodnote, ale pod položkou Ostatné aktíva.

**Tab. č. 4.9 Preklopenie daňových pohľadávok a dotácií**

		Brutto v €	Netto v €
SAS	Daňové pohľadávky a dotácie	14 347	14 347
IFRS	Ostatné aktíva	14 347	14 347

Zdroj: Vlastný



#### 4.2.6. Finančné účty

Na položke Finančné účty spoločnosť vykazuje peniaze a účty v bankách. Peniaze a účty v bankách sú najlikvidnejším majetkom spoločnosti.

##### Preklopenie:

##### Peniaze

Položka Peniaze spĺňa všetky podmienky IFRS, takže sa prevedie v plnej hodnote do položky Peniaze a peňažné ekvivalenty.

**Tab. č. 4.10 Preklopenie peňazí**

		Brutto v €	Netto v €
SAS	Peniaze	854	854
IFRS	Peniaze a peňažné ekvivalenty	854	854

Zdroj: Vlastný

##### Účty v bankách

Položka Účty v bankách sa prevedie v plnej hodnote do položky Peniaze a peňažné ekvivalenty, nakoľko spĺňa predpoklady IFRS.

**Tab. č. 4.11 Preklopenie účtov v bankách**

		Brutto v €	Netto v €
SAS	Účty v bankách	39 163	39 163
IFRS	Peniaze a peňažné ekvivalenty	39 163	39 163

Zdroj: Vlastný

#### 4.2.7. Časové rozlíšenie

Spoločnosť musí dodržiavať akruálny princíp a v dôsledku toho vzniká časový nesúlad medzi výnosmi, nákladmi, príjmami a výdajmi. Jediné časové rozlíšenie, ktoré spoločnosť zaznamenala sú náklady budúcich období krátkodobé. Toto časové rozlíšenie došlo v dôsledku služieb ako je napríklad webhosting, ktorý má platnosť až do roku 2012, ale zaplatený bol už v roku 2011.

#### Preklopenie:

Keďže Medzinárodné štandardy finančného výkazníctva majú jeden z hlavných predpokladov akruálnu bázu, náklady budúcich období krátkodobé budú vykázané v plnej hodnote. IFRS však nepoužíva položky časového rozlíšenia, ale využíva k nemu položku Ostatné aktíva.

**Tab. č. 4.12 Preklopenie krátkodobých nákladov budúcich období**

		Brutto v €	Netto v €
SAS	Náklady budúcich období krátkodobé	740	740
IFRS	Ostatné aktíva	740	740

Zdroj: Vlastný

**Tab. č. 4.13 Výpis pasív zo súvahy k 31. decembru 2011 tvorenej podľa slovenskej legislatívy**

	Hodnota v €
<b>SPOLU VLASTNÉ IMANIE A ZÁVÄZKY</b>	<b>165 306</b>
<b>A. Vlastné imanie</b>	<b>7 658</b>
<i>A.I. Základné imanie</i>	6 639
Základné imanie	6 639
<i>A.II. Kapitálové fondy</i>	222
Oceňovacie rozdiely z precenenia majetku a záväzkov	222
<i>A.III. Fondy zo zisku</i>	664
Zákonný rezervný fond	664

<i>A.V. Výsledok hospodárenia za účtovné obdobie po zdanení</i>	<i>133</i>
<b>B. Záväzky</b>	<b>157 648</b>
<i>B.I. Rezervy</i>	<i>310</i>
Ostatné krátkodobé rezervy	310
<i>B.II. Dlhodobé záväzky</i>	<i>116</i>
Záväzky zo sociálneho fondu	116
<i>B.III. Krátkodobé záväzky</i>	<i>157 222</i>
Záväzky z obchodné styku	8 264
Nevyfakturované dodávky	63
Záväzky voči spoločníkom a združeniu	145 486
Záväzky voči zamestnancom	1 673
Záväzky zo sociálneho poistenia	933
Daňové záväzky a dotácie	803

Zdroj: Interný materiál spoločnosti

#### 4.2.8. Základné imanie

Spoločnosť vykazuje iba položku Základné imanie v hodnote 6 639 EUR. Táto položka vyjadruje peňažné a nepeňažné vklady spoločníkov do základného imania spoločnosti. Základné imanie je úplne splatené spoločníkmi, a každý spoločník vlastní 50% podiel na spoločnosti. Výška splateného imania súhlasí s hodnotou zapísanou v obchodnom registri.

#### Preklopenie:

K žiadnej úprave v tejto položke nedôjde, nakoľko podľa slovenských účtovných štandardov a aj podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva je vykázanie a tak isto ocenenie položky Základné imanie vhodné.

**Tab. č. 4.14 Preklopenie základného imania**

		Hodnota v €
SAS	Základné imanie	6 639
IFRS	Základné imanie	6 639

Zdroj: Vlastný

#### 4.2.9. Kapitálové fondy

Súvahová položka Kapitálové fondy obsahuje iba jedinú položku Oceňovacie rozdiely z precenenia majetku a záväzkov. Táto položka je tvorená kvôli rozdielom z dôvodu zmien ocenenia reálnej hodnoty dlhodobého finančného majetku ku dňu zostavenia účtovnej závierky.

#### Preklopenie:

Položka Oceňovacie rozdiely z precenenia majetku a záväzkov spĺňa podmienky pre vykázanie v plnej hodnote podľa IFRS. Bude však vykázaná v položke Ostatné kapitálové fondy.

**Tab. č. 4.15 Preklopenie oceňovacích rozdielov z precenenia majetku a záväzkov**

		Hodnota v €
SAS	Oceňovacie rozdiely z precenenia majetku a záväzkov	222
IFRS	Ostatné kapitálové fondy	222

Zdroj: Vlastný

#### 4.2.10. Fondy zo zisku

Fondy zo zisku sú tvorené položkou Zákonný rezervný fond. Zákonný rezervný fond musí tvoriť každá spoločnosť zo zisku po zdanení z výsledku hospodárenia bežného účtovného obdobia. Využitie tohto fondu je v prípade krytia straty pri zápornom výsledku hospodárenia. Zákonný rezervný fond sa tvorí podľa spoločenskej zmluvy do výšky 10% základného imania a spoločnosť tento rok doplnila rezervný fond do plnej výšky.

**Preklopenie:**

Jedná sa o položku splňujúcu požiadavky IFRS, čo znamená, že bude vykázaná v plnej výške, ale pod položkou Nerozdelený zisk.

**Tab. č. 4.16 Preklopenie zákonného rezervného fondu**

		Hodnota v €
SAS	Zákonný rezervný fond	664
IFRS	Nerozdelený zisk	664

Zdroj: Vlastný

**4.2.11. Výsledok hospodárenia za účtovné obdobie po zdanení**

Výsledok hospodárenia za účtovné obdobie po zdanení je samostatná súvahová položka, na ktorej sa nachádza zisk, ktorý je určený k rozdeleniu medzi spoločníkmi, poprípade ako príspevok do rôznych fondov alebo slúži ku zvýšeniu základného imania. Hodnotu tejto položky spoločnosť získa z výkazu ziskov a strát.

**Preklopenie:**

Položka Výsledok hospodárenia za účtovné obdobie po zdanení je podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva vykázaná v hodnote, ktorá sa získa z výkazu ziskov a strát tvoreného podľa IFRS. Táto položka musí byť upravená o rozdiely v nákladoch a výnosoch vykázaných podľa slovenských účtovných štandardov a podľa IFRS. Jedná sa o úpravy ako je vylúčenie niektorých nákladov a navýšenie odpisov. Položka Výsledok hospodárenia za účtovné obdobie po zdanení sa vykáže pod položkou Nerozdelený zisk.

**Tab. č. 4.17 Preklopenie výsledku hospodárenia za účtovné obdobie po zdanení**

		Hodnota v €
SAS	Výsledok hospodárenia za účtovné obdobie po zdanení	133
úprava	rozdiely vo výkaze ziskov a strát podľa SAS a podľa IFRS	+ 4 638
IFRS	Nerozdelený zisk	4 771

Zdroj: Vlastný

#### 4.2.12. Rezervy

Spoločnosť eviduje iba položku Ostatné krátkodobé rezervy, kde sa účtujú rezervy s predpokladanou dobou vyrovnania do jedného roka od dňa zostavenia účtovnej závierky. Spoločnosť tvorí túto rezervu na nevyčerpané dovolenky. Rezervy podľa IFRS upravuje štandard *IAS 37 Rezervy, podmienené záväzky a podmienené aktíva*. IAS 37 požaduje, aby boli rezervy vykazované na samostatnom súvahovom riadku. Rezerva je podľa štandardu záväzok s neistým časovým alebo hodnotovým určením. Rezervu je možné použiť iba na výdaje, na ktoré bola vytvorená.

Podľa tohto štandardu sa rezerva v súvahe vykáže, ak spĺňa všetky tieto predpoklady:

- spoločnosť má súčasný záväzok ako výsledok minulej udalosti,
- je pravdepodobné, že pri vysporiadaní záväzku dôjde k odlivu prostriedkov ekonomického prospechu,
- hodnota záväzku je spoľahlivo odhadnuteľná.

#### **Preklopenie:**

Vytvorená rezerva na nevyčerpané dovolenky nesplňuje podmienky pre vykázanie rezervy podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva a preto bude táto rezerva zrušená. Zrušením rezervy dôjde k ovplyvneniu pasív v súvahe a nákladov vo výkaze ziskov a strát.

**Tab. č. 4.18 Preklopenie ostatných krátkodobých rezerv**

		Hodnota v €
SAS	Ostatné krátkodobé rezervy	310
úprava	zrušenie rezervy na nevyčerpané dovolenky	- 310
IFRS	Rezervy	0

Zdroj: Vlastný

**4.2.13. Dlhodobé záväzky**

Na položke Dlhodobé záväzky spoločnosť eviduje iba položku Záväzky zo sociálneho fondu. Na tejto položke spoločnosť účtuje o vytvorení sociálneho fondu. Do sociálneho fondu spoločnosť prispieva sumou 0,6% z hrubých miezd bez náhrad. Spoločnosť poväčšine využíva tento sociálny fond na príspevok na stravu zamestnancom. Sociálny fond sa môže využiť aj na dopravu do zamestnania, účasť na športových a kultúrnych udalostiach, rekreácie, doplnkové dôchodkové sporenie, zdravotnú starostlivosť alebo sociálnu výpomoc. Sociálny fond sa podľa IFRS riadi štandardom *IAS 19 Zamestnanecké požitky*, pretože sa jedná o ostatné dlhodobé zamestnanecké požitky, vyplývajúce z tohto sociálneho fondu.

**Preklopenie:**

Vytvorená položka Záväzky zo sociálneho fondu sa vykáže v plnej hodnote, nakoľko spĺňa požiadavky pre vykázanie podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva, ale vykáže sa pod položkou Dlhodobé záväzky.

**Tab. č. 4.19 Preklopenie záväzkov zo sociálneho fondu**

		Hodnota v €
SAS	Záväzky zo sociálneho fondu	116
IFRS	Dlhodobé záväzky	116

Zdroj: Vlastný

#### 4.2.14. Krátkodobé závazky

Krátkodobý závazok podľa IFRS a aj podľa slovenských účtovných štandardov je závazok, u ktorého sa predpokladá, že bude vysporiadaný behom dvanástich mesiacov od skončenia účtovného obdobia. Spoločnosť na tejto položke eviduje závazky z obchodného styku, nevyfakturované dodávky, závazky voči spoločníkom a združeniu, závazky voči zamestnancom, závazky zo sociálneho poistenia a daňové závazky a dotácie.

#### Preklopenie:

##### Závazky z obchodného styku

Závazky z obchodných vzťahov predstavujú dodaný tovar spoločnosti, ktorý bol spoločnosti vyfaktúrovaný. Táto položka bude vykázaná v plnej hodnote, ale pod položkou Obchodné závazky.

**Tab. č. 4.20 Preklopenie závazkov z obchodného styku**

		Hodnota v €
SAS	Závazky z obchodného styku	8 264
IFRS	Obchodné závazky	8 264

Zdroj: Vlastný

##### Nevyfakturované dodávky

Pod položkou nevyfakturované dodávky sa rozumie tovar, ktorý bol spoločnosti dodaný, ale do spoločnosti ešte nedorazila faktúra ze tento dodaný tovar. Za dodaný tovar je známa cena. Položka bude vykázaná v plnej hodnote, nakoľko spĺňa kritéria pre vykázanie podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva . Avšak bude vykázaná pod položkou Obchodné závazky.

**Tab. č. 4.21 Preklopenie nevyfaktúrovaných dodávok**

		Hodnota v €
SAS	Nevyfakturované dodávky	63
IFRS	Obchodné závazky	63

Zdroj: Vlastný



### Závazky voči spoločníkom a združeniu

Závazky voči spoločníkom a združeniu predstavujú nevyplatený podiel na zisku spoločnosti spoločníkom. Táto položka bude uznaná v plnej hodnote, ale pod položkou Ostatné záväzky.

**Tab. č. 4.22 Preklopenie záväzkov voči spoločníkom a združeniu**

		Hodnota v €
SAS	Závazky voči spoločníkom a združeniu	145 486
IFRS	Ostatné záväzky	145 486

Zdroj: Vlastný

### Závazky voči zamestnancom

Závazky voči zamestnancom obsahujú nevyplatené mzdy a cestovné náhrady na konci účtovného obdobia. Závazky voči zamestnancom sú upravené v štandarde *IAS 19 Zamestnanecké požitky*. Jedná sa hlavne o krátkodobé zamestnanecké požitky, ktoré sú úplne splatné do 12 mesiacov od konca obdobia, v ktorom zamestnanci poskytli služby spoločnosti. Ako príklady uvádza štandard napríklad mzdu alebo krátkodobé platené voľno, kde sa čerpanie voľna predpokladá v dobe do 12 mesiacov po skončení obdobia, v ktorom bola poskytnutá služba od zamestnanca. Táto položka bude vykázaná v plnej hodnote a ešte sa zvýši o hodnotu nevyčerpanej dovolenky zamestnancov. Podľa IFRS sa však vykáže pod položkou Ostatné záväzky.

**Tab. č. 4.23 Preklopenie záväzkov voči zamestnancom**

		Hodnota v €
SAS	Závazky voči zamestnancom	1 673
úprava	zvýšenie o nevyčerpané dovolenky zamestnancov	310
IFRS	Ostatné záväzky	1 983

Zdroj: Vlastný

### Závazky zo sociálneho poistenia

Závazky zo sociálneho poistenia predstavujú sociálne poistenie a zdravotné poistenie, ktoré je zrazené zo mzdy zamestnanca, a ktoré musí platiť zamestnávateľ za zamestnanca, ale nebolo ku dňu konca účtovného obdobia ešte zaplatené. Podľa Medzinárodných štandardov

finančného výkazníctva sa táto položka uzná v plnej hodnote, ale pod položkou Ostatné záväzky.

**Tab. č. 4.24 Preklopenie záväzkov zo sociálneho poistenia**

		Hodnota v €
SAS	Záväzky zo sociálneho poistenia	933
IFRS	Ostatné záväzky	933

Zdroj: Vlastný

### **Daňové záväzky a dotácie**

Položka daňové záväzky a dotácie zahrňuje v sebe súčet rôznych daní ako je napríklad daň z príjmov, daň z pridanej hodnoty alebo cestná daň. Táto oblasť je podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva upravená v štandarde *IAS 12 Dane z príjmov*. Štandard stanovuje, že splatná daň za účtovné obdobie sa v nesplatenom rozsahu zaúčtuje ako záväzok. Splatné daňové záväzky za účtovné obdobie sa oceňujú v hodnote očakávanej platby daňovému úradu. Podľa IFRS bude táto položka uznaná v plnej hodnote. Položka Daňové záväzky a dotácie však bude rozdelená na položku Záväzky z dane z príjmov a na položku Ostatné záväzky. Na položke Záväzky z dane z príjmov sa vykáže splatná daň z príjmov z bežnej činnosti, ktorá má hodnotu 269 EUR.

**Tab. č. 4.25 Preklopenie daňových záväzkov a dotácií**

		Hodnota v €
SAS	Daňové záväzky a dotácie	803
IFRS	Záväzky z dane z príjmov	269
IFRS	Ostatné záväzky	534

Zdroj: Vlastný

## **4.3. Preklopenie položiek výkazu ziskov a strát**

Na preklopenie výkazu ziskov a strát do výkazu o úplnom výsledku je potrebné poznať štandard *IAS 18 Výnosy*. Štandard IAS 18 sa snaží vykazovať v danom období iba tie výnosy, ktoré si pre dané obdobie spoločnosť zaslúžila, aby tak predišiel kreatívnemu účtovníctvu v oblasti výnosov. Výnosy sú hrubé prírastky ekonomických úžitkov počas

obdobia, ktoré vznikajú bežnou činnosťou spoločnosti, pokiaľ tieto prírastky vedú ku zvýšeniu vlastného kapitálu okrem zvýšenia v súvislosti s príspevkom od vlastníkov spoločnosti. Výnos sa zaúčtuje, pokiaľ je pravdepodobné, že do spoločnosti poplynie budúci ekonomický úžitok, ktorý môže byť spoľahlivo ocenený. Výnosy sa oceňujú v reálnej hodnote prijatého plnenia po odpočítaní poskytnutých obchodných zliav a množstevných rabatov.

Výnos z predaja tovaru sa vykáže, pokiaľ sú splnené všetky následovné podmienky:

- spoločnosť previedla na kupujúceho podstatné rizika a úžitky z vlastníctva tovaru,
- spoločnosť stratila pokračujúcu manažérsku angažovanosť a efektívnu kontrolu nad predaným tovarom,
- hodnota výnosu je spoľahlivo oceníteľná,
- náklady, ktoré vznikly alebo ešte len vzniknú v súvislosti s transakciou, je možné spoľahlivo oceniť.

Poskytnuté služby sa uznajú do výnosov, pokiaľ sú splnené všetky následovné podmienky:

- hodnotu výnosu je možné spoľahlivo oceniť,
- je pravdepodobné, že ekonomické úžitky spojené s transakciou poplynú do spoločnosti,
- je možné spoľahlivo určiť stupeň dokončenia transakcie ku dňu, ku ktorému sa zostavuje súvaha,
- vynaložené náklady v súvislosti s transakciou a vynaložené náklady na jej dokončenie sú spoľahlivo oceníteľné.

**Tab. č. 4.3 Výkaz ziskov a strát k 31. decembru 2011 tvorený podľa slovenskej legislatívy**

Označenie	Text	Hodnota v €
<b>II.</b>	<b>Výroba</b>	<b>341 731</b>
II.1.	Tržby z predaja vlastných výrobkov a služieb	341 731
<b>B.</b>	<b>Výrobná spotreba</b>	<b>296 258</b>
B.1.	Spotreba materiálu, energie a ostatných neskladovateľných dodávok	117 546
B.2.	Služby	178 712
<b>+</b>	<b>Pridaná hodnota</b>	<b>45 473</b>

C.	Osobné náklady	33 388
C.1.	Mzdové náklady	24 304
C.3.	Náklady na sociálne poistenie	8 144
C.4.	Sociálne náklady	940
D.	Dane a poplatky	1 588
E.	Odpisy a opravné položky k dlhodobému nehmotnému majetku a dlhodobému hmotnému majetku	6 696
IV.	Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti	14
H.	Ostatné náklady na hospodársku činnosť	864
*	<b>Výsledok hospodárenia z hospodárskej činnosti</b>	<b>2 951</b>
X.	Výnosové úroky	5
N.	Nákladové úroky	219
XI.	Kurzové zisky	1 114
O.	Kurzové straty	3 064
P.	Ostatné náklady na finančnú činnosť	385
*	<b>Výsledok hospodárenia z finančnej činnosti</b>	<b>- 2 549</b>
**	<b>Výsledok hospodárenia z bežnej činnosti pred zdanením</b>	<b>402</b>
S.	Daň z príjmov z bežnej činnosti	269
S.1.	- splatná	269
**	<b>Výsledok hospodárenia z bežnej činnosti po zdanení</b>	<b>133</b>
***	<b>Výsledok hospodárenia za účtovné obdobie pred zdanením</b>	<b>402</b>
***	<b>Výsledok hospodárenia za účtovné obdobie po zdanení</b>	<b>133</b>

Zdroj: Interný materiál spoločnosti

#### 4.3.1. Výroba

Pod položkou výroba spoločnosť vykazuje jedine položku Tržby z predaja vlastných výrobkov a služieb. Jedná sa o najhlavnejší výnos pre spoločnosť. Tržby z predaja vlastných výrobkov a služieb zahŕňujú predovšetkým predaj čistých a farmaceutických chemikálií.

**Preklopenie:**

Tržby z predaja vlastných výrobkov a služieb splňujú podmienky pre vykázanie výnosov podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva a táto položka sa vykáže v plnej hodnote, ale pod položkou Výnosy.

**Tab. č. 4.26 Preklopenie tržieb z predaja vlastných výrobkov a služieb**

		Hodnota v €
SAS	Tržby z predaja vlastných výrobkov a služieb	341 731
IFRS	Výnosy	341 731

Zdroj: Vlastný

**4.3.2. Výrobná spotreba**

Výrobná spotreba sa u spoločnosti skladá zo spotreby materiálu, energie a ostatných neskladovateľných dodávok, a zo služieb. Výrobná spotreba je položkou, ktorá najviac odčerpáva ekonomický úžitok spoločnosti.

**Preklopenie:****Spotreba materiálu, energie a ostatných neskladovateľných dodávok**

Na tejto položke spoločnosť účtuje predovšetkým spotrebu materiálu na výrobu chemikálií a spotrebovanú elektrickú energiu, ktorá je potrebná na prevádzku strojov. Okrem toho, na tejto položke sa účtuje napríklad spotreba pohonných hmôt, kancelárske prostriedky, hygienické potreby, drobný dlhodobý hmotný majetok a drobný dlhodobý nehmotný majetok. Podľa IFRS patrí drobný dlhodobý hmotný a nehmotný majetok do dlhodobého majetku, ktorý sa odpisuje. Preto sa drobný dlhodobý hmotný a nehmotný majetok vylúči z tejto položky. Zvyšná hodnota sa vykáže pod položkou Spotreba materiálu a surovín, nakoľko spĺňa podmienky pre vykázanie podľa IFRS.

**Tab. č. 4.27 Preklopenie spotreby materiálu, energie a ostatných neskladovateľných dodávok**

		Hodnota v €
SAS	Spotreba materiálu, energie a ostatných neskladovateľných dodávok	117 546
úprava	vylúčenie drobného dlhodobého nehmotného majetku	- 520
úprava	vylúčenie drobného dlhodobého hmotného majetku	- 5 664
IFRS	Spotreba materiálu a surovín	111 362

Zdroj: Vlastný

### Služby

Táto položka obsahuje náklady súvisiace s ekonomickou činnosťou spoločnosti. Spoločnosť na tejto položke účtuje napríklad náklady na opravu výrobných zariadení a strojov, školenia, účtovné poradenstvo, právne poradenstvo a ďalšie služby, ktoré súvisia s ekonomickou činnosťou spoločnosti. V roku 2011 došlo k viacerým opravám na rôznom majetku spoločnosti počas celého roka, a kvôli tomu sa môže zdať, že táto položka má vysokú hodnotu. Položka spĺňa podmienky pre vykázanie podľa IFRS v plnej hodnote, pretože sa jedná o náklad, tak ako to vymedzujú Medzinárodné štandardy finančného výkazníctva. Položka Služby sa vykáže pod položkou Ostatné náklady.

**Tab. č. 4.28 Preklopenie služieb**

		Hodnota v €
SAS	Služby	178 712
IFRS	Ostatné náklady	178 712

Zdroj: Vlastný

### 4.3.3. Osobné náklady

Osobné náklady zahrňujú všetky náklady pre spoločnosť, ktoré súvisia s vyplácaním mzdy zamestnancom spoločnosti a odmeny členom orgánov spoločnosti. V spoločnosti sa pod osobnými nákladmi eviduje položka mzdové náklady, náklady na sociálne poistenie a položka sociálne náklady.

## **Preklopenie:**

### **Mzdové náklady**

Mzdové náklady predstavujú hrubé mzdy zamestnancov spoločnosti. Podľa IFRS dôjde u tejto položky k zníženiu hodnoty, kvôli zrušeniu rezervy na nevyčerpané dovolenky a následne k zvýšeniu hodnoty, v dôsledku zvýšenia záväzku voči zamestnancom o nevyčerpané dovolenky. V položke nakoniec nedôjde k žiadnej hodnotovej zmene, nakoľko zníženie a aj zvýšenie položky má totožnú hodnotu a účel. Mzdové náklady sa podľa IFRS vykážu pod položkou Náklady na zamestnancov.

**Tab. č. 4.29 Preklopenie mzdových nákladov**

		Hodnota v €
SAS	Mzdové náklady	24 304
IFRS	Náklady na zamestnancov	24 304

Zdroj: Vlastný

### **Náklady na sociálne poistenie**

Náklady na sociálne poistenie v sebe zahŕňajú sociálne a zdravotné poistenie, ktoré musí platiť spoločnosť za zamestnanca. Podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva sa uznávajú v plnej hodnote a budú evidované pod položkou Náklady na zamestnancov.

**Tab. č. 4.30 Preklopenie nákladov na sociálne poistenie**

		Hodnota v €
SAS	Náklady na sociálne poistenie	8 144
IFRS	Náklady na zamestnancov	8 144

Zdroj: Vlastný

### **Sociálne náklady**

Pod sociálne náklady spoločnosti patrí tvorba sociálneho fondu, zabezpečenie ochrany a bezpečnosti pri práci zamestnancov a stravovanie zamestnancov. Sociálne náklady spĺňajú požiadavky IFRS a budú vykázané v plnej hodnote pod položkou Náklady na zamestnancov.

**Tab. č. 4.31 Preklopenie sociálnych nákladov**

		Hodnota v €
SAS	Sociálne náklady	940
IFRS	Náklady na zamestnancov	940

Zdroj: Vlastný

#### 4.3.4. Dane a poplatky

Položka dane a poplatky obsahuje všetky dane, ktoré boli zaúčtované ako náklad. Jedná sa predovšetkým o daň z nehnuteľností, kolky, cestnú daň a diaľničné známky. Dane a poplatky sa podľa IFRS vykážu v plnej hodnote na položke Ostatné náklady.

**Tab. č. 4.32 Preklopenie daní a poplatkov**

		Hodnota v €
SAS	Dane a poplatky	1 588
IFRS	Ostatné náklady	1 588

Zdroj: Vlastný

#### 4.3.5. Odpisy a opravné položky k dlhodobému nehmotnému majetku a dlhodobému hmotnému majetku

Spoločnosť neeviduje žiadne opravné položky a ani nie je potrebné ich zaviesť. Odpisy predstavujú trvalé zníženie hodnoty hmotného a nehmotného majetku a majú vyjadrovať opotrebenie majetku. Podľa IFRS je potrebné túto položku ešte upraviť o odpisy drobného dlhodobého hmotného a nehmotného majetku, ktorý bol vylúčený zo spotreby a vykázaný v dlhodobom majetku. Odpisy k dlhodobému nehmotnému a dlhodobému hmotnému majetku sa vykážu na položke Odpisy.



**Tab. č. 4.33 Preklopenie odpisov k dlhodobému hmotnému a nehmotnému majetku**

		Hodnota v €
SAS	Odpisy k dlhodobému nehmotnému a dlhodobému hmotnému majetku	6 696
úprava	odpis drobného dlhodobého nehmotného majetku	130
úprava	odpis drobného dlhodobého hmotného majetku	1 416
IFRS	Odpisy	8 242

Zdroj: Vlastný

**4.3.6. Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti**

Pod položkou Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti sa nachádza bezúplatne získaný materiál. Podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva budú plne uznané a vykázané na položke Ostatné výnosy.

**Tab. č. 4.34 Preklopenie ostatných výnosov z hospodárskej činnosti**

		Hodnota v €
SAS	Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti	14
IFRS	Ostatné výnosy	14

Zdroj: Vlastný

**4.3.7. Ostatné náklady na hospodársku činnosť**

Na položke Ostatné náklady na hospodársku činnosť spoločnosť eviduje náklady ako pokuty a penále, poistenie za škodu a havarijné poistenie. Ostatné náklady na hospodársku činnosť spĺňajú podmienky pre vykázanie, takže budú vykázané v plnej hodnote na položke Ostatné náklady.

**Tab. č. 4.35 Preklopenie ostatných nákladov na hospodársku činnosť**

		Hodnota v €
SAS	Ostatné náklady na hospodársku činnosť	864
IFRS	Ostatné náklady	864

Zdroj: Vlastný

**4.3.8. Výnosové úroky**

Výnosové úroky sú položkou, kde sa zachytávajú prijaté úroky od bánk alebo od iných dlžníkov. Spoločnosť eviduje výnosové úroky, ktoré sú prijaté od bánk za to, že má u nich uložené svoje peňažné prostriedky. Položka bude plne vykázaná, nakoľko splňuje podmienky pre vykázanie podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva, ale pod položkou Finančné náklady, čo znamená, že bude vykázaná v zápornej hodnote.

**Tab. č. 4.36 Preklopenie výnosových úrokov**

		Hodnota v €
SAS	Výnosové úroky	5
IFRS	Finančné náklady	- 5

Zdroj: Vlastný

**4.3.9. Nákladové úroky**

Nákladové úroky zachytávajú úroky, ktoré musí spoločnosť platiť bankám alebo dodávateľom za to, že spoločnosti zapožičali finančné prostriedky. Spoločnosť v priebehu účtovného obdobia platila úroky z úveru, ktorý jej poskytla banka. V priebehu účtovného obdobia tento úver spoločnosť celý splatila, takže už nie je vykazovaný v súvahe. Podľa IFRS túto oblasť upravuje štandard *IAS 23 Náklady na prijaté úvery a pôžičky*. Štandard IAS 23 určuje, že náklady na prijaté úvery a pôžičky sú úroky a ostatné náklady, ktoré spoločnosť vynakladá z dôvodu pôžičky hotovosti. Podľa slovenských účtovných štandardov, a aj podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva sa do týchto nákladov započítavajú finančné náklady súvisiace s finančným leasingom. Nákladové úroky splňujú podmienky pre vykázanie podľa IFRS a budú vykázané v plnej hodnote, ale pod položkou Finančné náklady.

**Tab. č. 4.37 Preklopenie nákladových úrokov**

		Hodnota v €
SAS	Nákladové úroky	219
IFRS	Finančné náklady	219

Zdroj: Vlastný

**4.3.10. Kurzové zisky a kurzové straty**

Kurzové zisky a kurzové straty vznikajú spoločnosti z dôvodu evidovania pokladne s cudzou menou, ale hlavne kvôli inkasu pohľadávok v cudzej mene. Touto oblasťou sa Medzinárodné štandardy finančného výkazníctva zaoberajú v štandarde *IAS 21 Vplyvy zmien kurzov cudzích mien*. Podľa tohto štandardu je kurzový rozdiel výsledkom prevodu určitého množstva jednej meny do druhej meny pri rôznych menových kurzoch. Kurzové rozdiely vznikajú pri vysporiadaní alebo pri prevode peňažných jednotiek v menových kurzoch odlišných od tých, ktorými boli prvotne zaúčtované v priebehu účtovného obdobia alebo v predchádzajúcej účtovnej závierke. Kurzové zisky alebo straty sa zaúčtujú v období vzniku. Kurzové zisky a kurzové straty sa vykážu podľa IFRS v plnej hodnote, ale pod jedinou položkou Finančné náklady.

**Tab. č. 4.38 Preklopenie kurzových ziskov a kurzových strát**

		Hodnota v €
SAS	Kurzové zisky	1 114
SAS	Kurzové straty	3 064
IFRS	Finančné náklady	1 950

Zdroj: Vlastný

**4.3.11. Ostatné náklady na finančnú činnosť**

Ostatné náklady na finančnú činnosť spoločnosť vynaložila na bankové výdaje v spojení s úverom od banky, ktorý počas účtovného obdobia splatila. Ostatné náklady na finančnú činnosť spĺňajú podmienky pre vykázanie podľa IFRS. Vykážu sa v plnej hodnote pod položkou Finančné náklady.

**Tab. č. 4.39 Preklopenie ostatných nákladov na finančnú činnosť**

		Hodnota v €
SAS	Ostatné náklady na finančnú činnosť	385
IFRS	Finančné náklady	385

Zdroj: Vlastný

**4.3.12. Daň z príjmov z bežnej činnosti - splatná**

Daň z príjmov z bežnej činnosti sa podľa slovenskej legislatívy vypočíta z upraveného hospodárskeho výsledku spoločnosti, vytvoreného podľa slovenských účtovných štandardov. Nepripúšťa sa, aby sa ako základ dane z príjmu právnických osôb vzal do úvahy hospodársky výsledok spoločnosti, vytvorený podľa iných účtovných štandardov. Medzinárodné štandardy finančného výkazníctva upravujú túto oblasť v štandarde *IAS 12 Dane z príjmov*. Štandard IAS 12 definuje splatnú daň ako čiastku dane zo zisku k úhrade z titulu zdaniteľného zisku za účtovné obdobie. Podľa štandardu sa splatná daň zaúčtuje ako výnos alebo náklad a zahrňuje sa do čistého výsledku hospodárenia za účtovné obdobie. Položka splatnej dane z príjmov z bežnej činnosti spĺňa podmienky pre vykázanie podľa IFRS, takže bude vykázaná v plnej hodnote na položke Daňové náklady.

**Tab. č. 4.40 Preklopenie splatnej dane z príjmov z bežnej činnosti**

		Hodnota v €
SAS	Daň z príjmov z bežnej činnosti – splatná	269
IFRS	Daňové náklady	269

Zdroj: Vlastný

**4.4. Vytvorenie prevodových tabuliek pre súvahu a výkaz ziskov a strát**

K tomu, aby sa vytvorila súvaha a výkaz ziskov a strát v súlade s Medzinárodným štandardmi finančného výkazníctva je vhodné si vytvoriť prevodové tabuľky pre súvahu a výkaz ziskov a strát. Prevodová tabuľka slúži k pochopeniu, do ktorej položky podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva patrí daná položka tvorená podľa

slovenských účtovných štandardov. Hodnoty v eurách patria k výkazom tvoreným podľa slovenských účtovných štandardov.

**Tab. č. 4.41 Prevodová tabuľka pre aktíva zo súvahy**

Slovenské účtovné štandardy	Brutto v €	Netto v €	IFRS
<b>SPOLU MAJETOK</b>	<b>245 930</b>	<b>165 306</b>	<b>SPOLU MAJETOK</b>
<b>A. Neobežný majetok</b>	<b>154 446</b>	<b>73 822</b>	<b>Dlhodobé aktíva</b>
<i>A.I. Dlhodobý nehmotný majetok</i>	<i>0</i>	<i>0</i>	<b>Dlhodobé aktíva</b>
Softvér	0	0	Nehmotné aktíva
<i>A.II. Dlhodobý hmotný majetok</i>	<i>149 776</i>	<i>69 152</i>	<b>Dlhodobé aktíva</b>
Stavby	84 970	63 476	Nehnutelnosti, stroje a zariadenia alebo Investície v nehnuteľnostiach
Samostatné hnutelné veci a súbory hnuteľných vecí	64 806	5 676	Nehnutelnosti, stroje a zariadenia
<i>A.III. Dlhodobý finančný majetok</i>	<i>4 670</i>	<i>4 670</i>	<b>Dlhodobé aktíva</b>
Podielové cenné papiere a podiely v dcérskej účtovnej jednotke	4 670	4 670	Finančné aktíva
<b>B. Obežný majetok</b>	<b>90 744</b>	<b>90 744</b>	<b>Krátkodobé aktíva</b>
<i>B.I. Zásoby</i>	<i>4 880</i>	<i>4 880</i>	<b>Krátkodobé aktíva</b>
Materiál	4 880	4 880	Zásoby
<i>B.III. Krátkodobé pohľadávky</i>	<i>45 847</i>	<i>45 847</i>	<b>Krátkodobé aktíva</b>
Pohľadávky z obchodného styku	31 500	31 500	Obchodné pohľadávky
Daňové pohľadávky a dotácie	14 347	14 347	Ostatné aktíva
<i>B.IV. Finančné účty</i>	<i>40 017</i>	<i>40 017</i>	<b>Krátkodobé aktíva</b>
Peniaze	854	854	Peniaze a peňažné ekvivalenty
Účty v bankách	39 163	39 163	Peniaze a peňažné ekvivalenty
<b>C. Časové rozlíšenie</b>	<b>740</b>	<b>740</b>	<b>Krátkodobé aktíva</b>

Náklady budúcich období krátkodobé	740	740	Ostatné aktíva
---------------------------------------	-----	-----	----------------

Zdroj: Vlastný

Za pomoci prevodovej tabuľky došlo k vytvoreniu položkového súpisu aktív z výkazu o finančnej situácii, ktoré spĺňajú podmienky pre vykázanie tak, ako to určujú Medzinárodné štandardy finančného výkazníctva. Podľa IFRS došlo k vytvoreniu dlhodobých a krátkodobých aktív, na ktorých spoločnosť eviduje osem položiek.

Dlhodobé aktíva spoločnosti:

- Nehmotné aktíva,
- Investície v nehnuteľnostiach,
- Nehnutelnosti, stroje a zariadenia,
- Finančné aktíva.

Krátkodobé aktíva spoločnosti:

- Peniaze a peňažné ekvivalenty,
- Zásoby,
- Obchodné pohľadávky,
- Ostatné aktíva.

Obecne podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva je položkový výpis aktív z výkazu o finančnej situácii menej podrobný ako položkový výpis aktív zo súvahy tvorenej podľa slovenskej legislatívy, nakoľko sa viaceré položky zlučujú. U položky Nehnutelnosti, stroje a zariadenia došlo k zlúčeniu položiek aktív Stavby a Samostatné hnutelné veci a súbory hnutelných vecí tvorených podľa slovenských účtovných štandardov. Tak isto položka Peniaze a peňažné ekvivalenty zahrňuje položky aktív Peniaze a Účty v bankách tvorených podľa slovenských účtovných štandardov. Naopak sa zas vytvorila položka Investície v nehnuteľnostiach, ktorú slovenské účtovné štandardy vôbec nepoznajú a zahrňujú ju pod položku Stavby. Došlo aj k zahrnutiu drobného dlhodobého majetku, ktorý sa podľa slovenských účtovných štandardov nevykazuje, ale podľa IFRS sa vykazuje, a preto je vykazovaný v nulovej hodnote.

**Tab. č. 4.42 Prevodová tabuľka pre pasíva zo súvahy**

Slovenské účtovné štandardy	Hodnota v €	IFRS
<b>SPOLU VLASTNÉ IMANIE A ZÁVÄZKY</b>	<b>165 306</b>	<b>SPOLU VLASTNÉ IMANIE A ZÁVÄZKY</b>
<b>A. Vlastné imanie</b>	<b>7 658</b>	<b>Vlastné imanie</b>
<i>A.I. Základné imanie</i>	<i>6 639</i>	<b>Vlastné imanie</b>
Základné imanie	6 639	Základné imanie
<i>A.II. Kapitálové fondy</i>	<i>222</i>	<b>Vlastné imanie</b>
Oceňovacie rozdiely z precenenia majetku a záväzkov	222	Ostatné kapitálové fondy
<i>A.III. Fondy zo zisku</i>	<i>664</i>	<b>Vlastné imanie</b>
Zákonný rezervný fond	664	Nerozdelený zisk
<i>A.V. Výsledok hospodárenia za účtovné obdobie po zdanení</i>	<i>133</i>	Nerozdelený zisk
<b>B. Záväzky</b>	<b>157 648</b>	<b>Záväzky</b>
<i>B.I. Rezervy</i>	<i>310</i>	<b>Krátkodobé záväzky</b>
Ostatné krátkodobé rezervy	310	Rezervy
<i>B.II. Dlhodobé záväzky</i>	<i>116</i>	<b>Dlhodobé záväzky</b>
Záväzky zo sociálneho fondu	116	Dlhodobé záväzky
<i>B.III. Krátkodobé záväzky</i>	<i>157 222</i>	<b>Krátkodobé záväzky</b>
Záväzky z obchodného styku	8 264	Obchodné záväzky
Nevyfakturované dodávky	63	Obchodné záväzky
Záväzky voči spoločníkom a združeniu	145 486	Ostatné záväzky
Záväzky voči zamestnancom	1 673	Ostatné záväzky
Záväzky zo sociálneho poistenia	933	Ostatné záväzky
Daňové záväzky a dotácie	803	Záväzky z dane z príjmov alebo Ostatné záväzky

Zdroj: Vlastný

Vďaka prevodovej tabuľke došlo k vytvoreniu položkového súpisu pasív z výkazu o finančnej situácii, ktoré spĺňajú podmienky pre vykávanie tak, ako to určujú Medzinárodné štandardy finančného výkazníctva. Podľa IFRS došlo k vytvoreniu vlastného imania, dlhodobých záväzkov a krátkodobých záväzkov, na ktorých spoločnosť eviduje sedem položiek. Položka dlhodobých záväzkov v spoločnosti nie je tvorená viacerými položkami, takže sa vykáže samostatne.

Vlastné imanie spoločnosti:

- Základné imanie,
- Ostatné kapitálové fondy,
- Nerozdelený zisk.

Krátkodobé záväzky spoločnosti:

- Rezervy,
- Obchodné záväzky,
- Záväzky z dane z príjmov,
- Ostatné záväzky.

Obecne podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva je položkový výpis pasív z výkazu o finančnej situácii menej podrobný ako položkový výpis pasív zo súvahy tvorenej podľa slovenskej legislatívy, nakoľko sa viaceré položky zlučujú. U položky Nerozdelený zisk došlo k zlúčeniu položky Zákonný rezervný fond a položky Výsledok hospodárenia za účtovné obdobie po zdanení. Taktiež pri položke Obchodné záväzky došlo k zlúčeniu položky Záväzky z obchodného styku a položky Nevyfakturované dodávky. Celkovo u krátkodobých záväzkov dochádza k veľkému zlučovaniu položiek. Napríklad položka Záväzky voči spoločníkom a združeniu, položka Záväzky voči zamestnancom, položka Záväzky zo sociálneho poistenia a aj určitá časť z položky Daňové záväzky a dotácie sa zlúči do jedinej položky Ostatné záväzky. Opačným prípadom je vytvorenie položky Záväzky z dane z príjmov, ktorá sa podľa slovenských účtovných štandardov nevykazuje.



**Tab. č. 4.43 Prevodová tabuľka pre výkaz ziskov a strát**

	Slovenské účtovné štandardy	Hodnota v €	IFRS
<b>II.</b>	<b>Výroba</b>	<b>341 731</b>	samostatne sa nevykazuje
II.1.	Tržby z predaja vlastných výrobkov a služieb	341 731	Výnosy
<b>B.</b>	<b>Výrobná spotreba</b>	<b>296 258</b>	samostatne sa nevykazuje
B.1.	Spotreba materiálu, energie a ostatných neskladovateľných dodávok	117 546	Spotreba materiálu a surovín
B.2.	Služby	178 712	Ostatné náklady
<b>+</b>	<b>Pridaná hodnota</b>	<b>45 473</b>	samostatne sa nevykazuje
C.	Osobné náklady	33 388	Náklady na zamestnancov
C.1.	Mzdové náklady	24 304	Náklady na zamestnancov
C.3.	Náklady na sociálne poistenie	8 144	Náklady na zamestnancov
C.4.	Sociálne náklady	940	Náklady na zamestnancov
D.	Dane a poplatky	1 588	Ostatné náklady
E.	Odpisy a opravné položky k dlhodobému nehmotnému majetku a dlhodobému hmotnému majetku	6 696	Odpisy
IV.	Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti	14	Ostatné výnosy
H.	Ostatné náklady na hospodársku činnosť	864	Ostatné náklady
<b>*</b>	<b>Výsledok hospodárenia z hospodárskej činnosti</b>	<b>2 951</b>	V prípade zisku z hospodárskej činnosti sa uvedú dodatočné údaje v komentári
X.	Výnosové úroky	5	Finančné náklady
N.	Nákladové úroky	219	Finančné náklady
XI.	Kurzové zisky	1 114	Finančné náklady
O.	Kurzové straty	3 064	Finančné náklady
P.	Ostatné náklady na finančnú činnosť	385	Finančné náklady

*	<b>Výsledok hospodárenia z finančnej činnosti</b>	<b>- 2 549</b>	samostatne sa nevykazuje
**	<b>Výsledok hospodárenia z bežnej činnosti pred zdanením</b>	<b>402</b>	samostatne sa nevykazuje
S.	Daň z príjmov z bežnej činnosti	269	Daňové náklady
S.1.	- splatná	269	
**	<b>Výsledok hospodárenia z bežnej činnosti po zdanení</b>	<b>133</b>	samostatne sa nevykazuje
***	<b>Výsledok hospodárenia za účtovné obdobie pred zdanením</b>	<b>402</b>	<b>Zisk za účtovné obdobie pred zdanením</b>
***	<b>Výsledok hospodárenia za účtovné obdobie po zdanení</b>	<b>133</b>	<b>Zisk za účtovné obdobie</b>

Zdroj: Vlastný

Za pomoci prevodovej tabuľky došlo k vytvoreniu položkového výpisu výkazu o úplnom výsledku spoločnosti, podľa podmienok pre vykázanie podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva. Došlo k viacerým zmenám ako napríklad to, že podľa slovenských účtovných štandardov sa vykazuje položka Výroba, položka Výrobná spotreba, položka Pridaná hodnota, položka Výsledok hospodárenia z hospodárskej činnosti, položka Výsledok hospodárenia z finančnej činnosti a rôzne ďalšie výsledky hospodárenia spoločnosti, kdežto podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva sa vykáže až položka Zisk za účtovné obdobie pred zdanením a položka Zisk za účtovné obdobie. Taktiež došlo k zlúčeniu položky Výnosové úroky, položky Nákladové úroky, položky Kurzové zisky, položky Kurzové straty a položky Ostatné náklady na finančnú činnosť do jedinej položky s názvom Finančné náklady. Položka Dane a poplatky, položka Ostatné náklady na hospodársku činnosť a položka Služby sa nevykazuje samostatne, ako je tomu podľa slovenských účtovných štandardov, ale podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva sa zlúčia do jedinej položky Ostatné náklady. Všetky náklady, ktoré spoločnosti vznikajú s tým, že zamestnáva zamestnancov sa zoskupujú do jedinej nákladovej položky s názvom Náklady na zamestnancov. Pre položku Náklady na zamestnancov je ekvivalentom podľa slovenských účtovných štandardov položka Osobné náklady, ktorá sa však rozčleňuje na jednotlivé položky ako položku Mzdové náklady, položku Náklady na sociálne poistenie a položku Sociálne náklady, kdežto podľa IFRS sa už táto položka ďalej nerozčleňuje.

#### 4.5. Výkaz o finančnej situácii spoločnosti

Za pomoci preklopenia jednotlivých položiek súvahy a prevodovej tabuľky súvahy je možné vytvoriť výkaz o finančnej situácii spoločnosti, ktorý je v súlade s Medzinárodnými štandardami finančného výkazníctva.

**Tab. č. 4.44 Výpis aktív z výkazu o finančnej situácii k 31. decembru 2011 tvoreného podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva**

	Brutto v €	Netto v €
<b>SPOLU MAJETOK</b>	<b>252 114</b>	<b>169 944</b>
<b>Dlhodobé aktíva</b>	<b>160 630</b>	<b>78 460</b>
Nehmotné aktíva	520	390
Investície v nehnuteľnostiach	8 315	6 153
Nehnutelnosti, stroje a zariadenia	147 125	67 247
Finančné aktíva	4 670	4 670
<b>Krátkodobé aktíva</b>	<b>91 484</b>	<b>91 484</b>
Peniaze a peňažné ekvivalenty	40 017	40 017
Zásoby	4 880	4 880
Obchodné pohľadávky	31 500	31 500
Ostatné aktíva	15 087	15 087

Zdroj: Vlastný

V aktívach vykázaných vo výkaze o finančnej situácii, ktoré sú tvorené podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva, došlo k navýšeniu celkovej brutto hodnoty o 6 184 EUR a celkovej netto hodnoty o 4 638 EUR oproti aktívam vykázaným v súvahe, ktoré sú tvorené podľa slovenských účtovných štandardov.

V položke dlhodobých aktív došlo k zvýšeniu brutto hodnoty o 6 184 EUR a netto hodnoty o 4 683 EUR oproti neobežnému majetku zo súvahy tvorenej podľa slovenskej legislatívy. K tomuto navýšeniu došlo kvôli zahrnutiu drobného dlhodobého nehmotného majetku v brutto hodnote 520 EUR a netto hodnote 390 EUR do dlhodobých aktív a drobného

dlhodobého hmotného majetku v brutto hodnote 5 664 EUR a netto hodnote 4 248 EUR do dlhodobých aktív.

V položke krátkodobých aktív došlo taktiež k zmene, a to k navýšeniu brutto aj netto hodnoty o 740 EUR. K tomuto navýšeniu došlo z dôvodu, že náklady budúcich období krátkodobé v brutto aj netto hodnote 740 EUR patria podľa slovenskej legislatívy do samostatnej súvahovej skupiny s názvom časové rozlíšenie, kdežto podľa IFRS patria do položky ostatných aktív, ktoré patria pod krátkodobé aktíva.

**Tab. č. 4.45 Výpis pasív z výkazu o finančnej situácii k 31. decembru 2011 tvoreného podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva**

	Hodnota v €
<b>SPOLU VLASTNÉ IMANIE A ZÁVÄZKY</b>	<b>169 944</b>
<b>Vlastné imanie</b>	<b>12 296</b>
Základné imanie	6 639
Ostatné kapitálové fondy	222
Nerozdelený zisk	5 435
<b>Záväzky</b>	<b>157 648</b>
<b>Dlhodobé záväzky</b>	<b>116</b>
<b>Krátkodobé záväzky</b>	<b>157 532</b>
Rezervy	0
Obchodné záväzky	8 327
Záväzky z dane z príjmov	269
Ostatné záväzky	148 936

Zdroj: Vlastný

V pasívach vykázaných vo výkaze o finančnej situácii, ktoré sú tvorené podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva došlo k navýšeniu celkovej hodnoty o 4 638 EUR oproti pasívam vykázaným v súvahe, ktoré sú tvorené podľa slovenských účtovných štandardov.

V položke vlastné imanie, ktorá je tvorená podľa IFRS, došlo k zvýšeniu hodnoty o 4 638 EUR oproti slovenským účtovným štandardom. K tomuto zvýšeniu hodnoty nastalo, kvôli rozdielu vo vykazanom zisku vo výkaze o úplnom výsledku tvorenom podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva a vo výkaze ziskov a strát tvorenom podľa slovenskej legislatívy.

V položke celkových záväzkov a dlhodobých záväzkov nedošlo k žiadnej hodnotovej zmene. K zmene nastalo až v položke krátkodobých záväzkov, a to v navýšení hodnoty tejto položky o 310 EUR. K tomuto navýšeniu nastalo v dôsledku zvýšenia hodnoty ostatných záväzkov o 310 EUR, kvôli zvýšeniu tejto položky o nevyčerpané dovolenky. Položka rezerv, ktorá bola podľa slovenskej legislatívy vykazovaná v hodnote 310 EUR sa vykazuje v nulovej hodnote, nakoľko podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva táto položka nesplňuje podmienky pre vykázanie a bola zrušená.

#### 4.6. Výkaz o úplnom výsledku spoločnosti

Vďaka preklopeniu jednotlivých položiek výkazu ziskov a strát a za pomoci prevodovej tabuľky výkazu ziskov a strát je možné vytvoriť výkaz o úplnom výsledku spoločnosti, ktorý splňuje podmienky pre vykázanie podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva.

**Tab. č. 4.46 Výkaz o úplnom výsledku k 31. decembru 2011 tvorený podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva**

	Hodnota v €
Výnosy	341 731
Ostatné výnosy	14
Spotreba materiálu a surovín	111 362
Náklady na zamestnanca	33 388
Odpisy	8 242
Ostatné náklady	181 164
Finančné náklady	2 549
<b>Zisk za účtovné obdobie pred zdanením</b>	<b>5 040</b>

Daňové náklady	269
<b>Zisk za účtovné obdobie</b>	<b>4 771</b>

Zdroj: Vlastný

Vo výkaze o úplnom výsledku, ktorý je tvorený podľa IFRS došlo k vyššiemu zisku za účtovné obdobie oproti výsledku hospodárenia za účtovné obdobie po zdanení vo výkaze ziskov a strát, ktorý je tvorený podľa slovenskej legislatívy. Tento rozdiel medzi ziskami je v hodnote 4 638 EUR. K rozdielu medzi ziskami došlo v dôsledku vylúčenia drobného dlhodobého hmotného majetku v hodnote 5 664 EUR a drobného dlhodobého nehmotného majetku v hodnote 520 EUR z nákladov. Ďalej sa oproti výkazu ziskov a strát tvorenému podľa slovenskej legislatívy zvýšili náklady o odpis drobného dlhodobého hmotného majetku v hodnote 1 416 EUR a o odpis drobného dlhodobého nehmotného majetku v hodnote 130 EUR. V dôsledku zrušenia rezervy na nevyčerpané dovolenky dôjde k zníženiu nákladov o 310 EUR, ale tým, že sa zvýšia záväzky voči zamestnancom z dôvodu nevyčerpanej dovolenky sa aj zvýšia náklady o 310 EUR, takže v konečnom dôsledku nedôjde k žiadnej hodnotovej zmene, nakoľko zníženie a aj zvýšenie nákladov má totožnú hodnotu a účel.

## 5. Záver

Cieľom diplomovej práce bolo prvé prijatie Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva v spoločnosti s ručením obmedzeným v Slovenskej republike.

V teoretickej časti som sa zamerlal na charakteristiku účtovnej závierky tvorenej podľa slovenskej legislatívy a na charakteristiku účtovnej závierky tvorenej podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva.

V praktickej časti som preklopil súvahu a výkaz ziskov a strát, ktoré boli tvorené podľa slovenskej legislatívy na výkaz o finančnej situácii a výkaz o úplnom výsledku, ktoré sú v súlade s podmienkami Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva. Z dôvodu rozsahu diplomovej práce som sa v praktickej časti nezameral na preklopenie celej účtovnej závierky, ale len súvahy a výkazu ziskov a strát. V tejto časti som každú položku, ktorú spoločnosť vykazuje v súvahe a vo výkaze ziskov a strát porovnal s podmienkami pre vykávanie podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva. Pri porovnaní IFRS so slovenskou legislatívou je slovenská legislatíva oveľa prísnejšia, nakoľko má pevné pravidlá ako označovať a vykazovať jednotlivé položky vo výkazoch. Naproti tomu stojí IFRS, ktoré je oveľa benevolentnejšie a predpisuje iba povinné položky, ktoré musia byť vykávané vo výkazoch. Z tohto dôvodu pri preklápaní položiek došlo k tomu, že niektoré položky boli vykávané v plnej hodnote, ale pod položkou, ktorá by podľa slovenskej legislatívy bola ďalej členená. Taktiež došlo k vykávaniu novej položky investície v nehnuteľnostiach v brutto hodnote 8 315 EUR a netto hodnote 6 153 EUR, ktorú slovenské účtovné štandardy nepoznajú a zaraďujú ju pod položkou stavieb. Investícia v nehnuteľnosti je majetok, ktorý spoločnosť drží kvôli príjmom z prenájmu, kapitálovému zhodnoteniu alebo z obidvoch dôvodov. Jedná sa teda o majetok, ktorý spoločnosť sama nevyužíva.

K najväčšej zmene oproti slovenským účtovným štandardom došlo pri drobnom dlhodobom nehmotnom majetku a drobnom dlhodobom hmotnom majetku, nakoľko podľa slovenskej legislatívy spoločnosť tento majetok odpisuje jednorázovo do spotreby, ale podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva patrí tento majetok do dlhodobých aktív vykávaných vo výkaze o finančnej situácii a má sa postupne odpisovať. V dôsledku zaradenia drobného dlhodobého nehmotného majetku v netto hodnote 390 EUR a drobného dlhodobého hmotného majetku v netto hodnote 4 248 EUR došlo k navýšeniu aktív a pasív o netto hodnotu 4 638 EUR vo výkaze o finančnej situácii, ktorý je tvorený podľa IFRS. Vo výkaze o úplnom výsledku, ktorý je tvorený podľa IFRS došlo k navýšeniu zisku za účtovné obdobie

o 4 638 EUR, kvôli vylúčeniu drobného dlhodobého nehmotného a hmotného majetku zo spotreby a navýšeniu nákladov o odpisy tohto majetku.

Ďalšou významnou zmenou bolo, že zákonný rezervný fond, ktorý je tvorený podľa slovenskej legislatívy zo zákona, patrí podľa IFRS pod položku nerozdelého zisku a už sa samostatne nevykazuje. Rezerva na nevyčerpané dovolenky v hodnote 310 EUR, ktorá sa podľa slovenskej legislatívy vykazuje v pasívach súvahy nespĺňa podľa IFRS podmienky pre vykázanie a musela sa táto rezerva zrušiť. Rezerva na nevyčerpané dovolenky sa podľa IFRS vykázala až následne pod položkou ostatných záväzkov, nakoľko spĺňala všetky podmienky pre vykázanie pod touto položkou podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva. Daňové záväzky a dotácie sa museli rozdeliť na položku ostatné záväzky a položku záväzky z dane z príjmov, na ktorej sa vykázala splatná daň z príjmov z bežnej činnosti v hodnote 269 EUR. Veľkou zmenou oproti slovenskej legislatíve je, že podľa IFRS sa vo výkaze o úplnom výsledku samostatne nevykazujú súhrnné položky ako výroba, výrobná spotreba, pridaná hodnota a rôzne výsledky hospodárenia. Samostatne sa vykazuje až samotný výsledok hospodárenia za účtovné obdobie pred zdanením a výsledok hospodárenia za účtovné obdobie po zdanení. Výsledok hospodárenia z hospodárskej činnosti sa samostatne nevykazuje vo výkaze o úplnom výsledku, ale v prípade zisku z hospodárskej činnosti sa uvedú dodatočné údaje v komentári.

Podľa môjho názoru je účtovná závierka tvorená podľa Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva pre spoločnosti výhodnou v prípade, ak chcú expandovať na zahraničný trh, nakoľko je účtovná závierka tvorená podľa IFRS pre zahraničných užívateľov zrozumiteľnejšia a hlavne porovnateľnejšia ako účtovná závierka tvorená podľa slovenskej legislatívy. Nevýhodou sú vysoké náklady spojené s prvým prijatím Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva, kvôli tomu, že sa spoločnosť musí celkovo pripraviť na vykazovanie podľa IFRS vo všetkých oblastiach. Ako ďalšiu nevýhodu by som uviedol to, že daň z príjmu sa môže získať iba zo slovenskej účtovnej závierky, a tak by spoločnosť viedla nielen účtovníctvo podľa IFRS, ale aj podľa slovenskej legislatívy. Podľa môjho názoru, ak chce spoločnosť expandovať na zahraničný trh, tak napriek všetkým negatívam je výhodné aplikovať Medzinárodné štandardy finančného výkazníctva v spoločnosti.



## Zoznam použitej literatúry

### a) Knihy

1. BOHUŠOVÁ, Hana. *Harmonizace účetnictví a aplikace IAS/IFRS - Vybrané IAS/IFRS v podmínkách českých podniků*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, Praha. 2008. 308 s. ISBN 978-80-7357-366-9.
2. CENIGOVÁ, Anna. *Podvojně účtovníctvo podnikateľov*. 11. vyd. Bratislava: Ceniga, 2010. 656 s. ISBN 978-80-969946-2-5.
3. DVOŘÁKOVÁ, Dana. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. 3. vyd. Brno: Computer Press, 2011. 327 s. ISBN 978-80-251-3652-2.
4. HAKALOVÁ, Jana. *Účetní závěrka a auditing*. 1. vyd. Brno: Tribun EU, 2010. 146 s. ISBN 978-80-7399-144-9.
5. HINKE, Jana. *Účetnictví podle IAS/IFRS*. 1. vyd. Praha: Kenberg Publishing, 2007. 175 s. ISBN 978-80-903962-1-0.
6. CHRISTIAN, Dieter a Norbert LÜDENBACH. *IFRS Essentials*. 1. vyd. New York: Wiley, 2013. 562 s. ISBN 978-1-118-49471-4.
7. JÍLEK, Josef a Jitka SVOBODOVÁ. *Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví 2012*. 2. vyd. Praha: Grada, 2012. 448 s. ISBN 978-80-247-4255-7.
8. KOLEKTIV AUTORŮ. *Harmonizace účetních standardů pro malé a střední podniky*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. 272 s. ISBN 978-80-7357-500-7.
9. KRUPOVÁ, Lenka. *IFRS Mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. 1. vyd. Praha: VOX, 2009. 804 s. ISBN 978-80-86324-76-0.

10. MLÁDEK, Robert. *Postupy účtování podle IFRS*. 1. vyd. Praha: Leges, 2009. 352 s. ISBN 987-80-87212-13-4.
11. STROUHAL, Jiří. *Slovník pojmů IFRS*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. 204 s. ISBN 978-80-7357-474-1.
12. STROUHAL, Jiří. *Účetní závěrka*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011. 304 s. ISBN 978-80-7357-692-9.
13. ŠLOSÁROVÁ, Anna a kol. *Účtovníctvo*. 1. vyd. Bratislava: Iura Edition, 2011. 290 s. ISBN 978-80-8078-418-8.
14. ŠRÁMKOVÁ, Alice a Martina JANOUŠKOVÁ. *IAS/IFRS Mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. 1. vyd. Praha: Svaz účetních, 2009. 456 s. ISBN 978-80-86716-44-2.

#### **b) Právne predpisy**

15. Opatrenie MF SR č. 4455/2003-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o usporiadaní, označovaní a obsahovom vymedzení položiek individuálnej účtovnej závierky a rozsahu údajov určených z individuálnej účtovnej závierky na zverejnenie pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva, v platnom znení
16. Zákon č. 431/2002 Z. z., o účtovníctve, v platnom znení
17. Zákon č. 595/2003 Z. z., o dani z príjmov, v platnom znení

## **Zoznam skratiek**

č.	číslo
IAS / IFRS	Medzinárodné štandardy finančného výkazníctva
EUR / €	euro
kol.	kolektív
MF	Ministerstvo financií
SAS	slovenské účtovné štandardy
SR	Slovenská republika
Tab.	Tabuľka
Z. z.	Zbierka zákonov

## Prehlásenie o využití výsledkov diplomovej práce

Prehlasujem, že

- som bol zoznámený s tým, že na moju diplomovú prácu sa plne vzťahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, hlavne § 35 – použitie diela v rámci občianskych a náboženských obradov, v rámci školských predstavení a použitie diela školského a § 60 – školské dielo;
- beriem na vedomie, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (ďalej len VŠB-TUO) má právo neziskovo, k svojej vnútornej potrebe, diplomovú prácu použiť (§35 odst. 3);
- súhlasím s tým, že diplomová práca bude v elektronickej podobe archivovaná v Ústrednej knižnici VŠB-TUO a jeden výtlačok bude uložený u vedúceho diplomovej práce. Súhlasím s tým, že bibliografické údaje o diplomovej práci budú zverejnené v informačnom systéme VŠB-TUO;
- bolo dohodnuté, že s VŠB-TUO, v prípade záujmu z jej strany, uzatvorím licenčnú zmluvu s oprávnením použiť dielo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bolo dohodnuté, že použiť svoje dielo, diplomovú prácu, alebo poskytnúť licenciu k jej využitiu môžem iba so súhlasom VŠB-TUO, ktorá je oprávnená v takom prípade od mňa požadovať primeraný príspevok na úhradu nákladov, ktoré boli VŠB-TUO na vytvorenie diela vynaložené (až do ich skutočnej výšky).

V Ostrave dňa 26. apríla 2013

.....  
Bc. Adrián Gireth

## **Zoznam príloh**

Príloha č. 1 Prehľad Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva IFRS  
a Medzinárodných účtovných štandardov IAS k 21. februáru 2011

Príloha č. 2 Súvaha spoločnosti GIROCHEM s.r.o. k 31. decembru 2011

Príloha č. 3 Výkaz ziskov a strát spoločnosti GIROCHEM s.r.o. k 31. decembru 2011